TUTKIMUS

Tuija Rajala ja Jari Tammi

Budjetointia kuntien muutoskierteessä

KAKS – KUNNALLISALAN KEHITTÄMISSÄÄTIÖ

Budjetointia kuntien muutoskierteessä

Tuija Rajala ja Jari Tammi

Budjetointia kuntien muutoskierteessä

KAKS – KUNNALLISALAN KEHITTÄMISSÄÄTIÖ

Toimitus ja kieliasun tarkistus:
Sirpa Ovaskainen

Kunnallisalan kehittämissäätiön
Tutkimusjulkaisu-sarjan julkaisu nro 81
© Pole-Kuntatieto Oy ja kirjoittajat

Vammalan Kirjapaino Oy, Sastamala 2014
ISBN 978-952-7072-00-4 nid
ISBN 978-952-7072-01-1 pdf
ISSN 1235-6956

Sisällys

ESIPUHE 7

1 JOHDANTO 9

2 TUTKIMUSTEHTÄVÄ PERUSTELUINEEN JA RAJAUKSINEEN SEKÄ TUTKIMUKSEN TOTEUTUS ... 12

2.1 Talouden arvioinnin kokonaisuutta etsimässä 12

2.2 Tutkimustehtävä, rajaukset sekä tutkimuksen luonne ja rakenne 14

3 MIKSI BUDJETOIDAAN JA MITEN SITÄ TEHDÄÄN? ... 18

3.1 Budjetin tarkoitus on monipuolinen ja muuttuva 18

3.2 Budjetointia arvioitava käyttötarkoituksen mukaan 21

3.3 Minkälainen on hyvä budjetti – mitä tutkimus siitä meille kertoo? 24

3.4 Hallinnon reformien ja budjettiajattelun yhteispeli 26

3.5 Yksityinen ja julkinen – budjetoinnin erot ja samankaltaisuudet 31

4 BUDJETOINTIKÄYTÄNNÖT 37
4.1 Valtion ja kuntien talouden tiukka yhteys konkretisoituu budjetissa 37
4.2 Raamibudjetointia sovelletusti 41
4.2.1 Tasapainoa kehysten määrittelemänä 41
4.2.2 Kuntaliitostapahtumassa sopeutetaan, karsitaan ja opitaan 46
4.2.3 Kuntakohtaisia budjettirakenteita 51
4.2.4 Uutta poliittista ohjausta ja tasapainotusohjelmia 54
4.3 Budjetti on yhdistävä tietopaketti 59
4.3.1 Runsaasti ohjeistettu kuntatalouden johtaminen 59
4.3.2 Mittaristot ja luvut muokkaavat toiminnan perustaa 61
4.3.3 Tarkastuksen ja arvioinnin merkityksen laajeneminen ja käytön monipuolistuminen 67
4.4 Kuntakonserni – heikosti hallittu toimintamuoto? 71
4.4.1 Toimintaperiaatteet vasta rakentuvat 72
4.4.2 Hallinnolliset järjestelyt tarkastelun kohteeksi 74

5 KOKONAISKUVA BUDJETOINNISTA 77
5.1 Siirtyminen kehysbudjettiin 77
5.2 Talousinformaation rajalliset kehittämismahdollisuudet ja arvioinnin merkityksen kasvu 85
5.3 Mitä kannattaa kehittää ja mihin tulee kiinnittää huomiota? 90

6 TIIVISTETYSTI BUDJETTIUUDISTUKSESTA 95

LÄHTEET 100

Esipuhe

Kuntien talousarviota on totuttu pitämään kokoavana laskelmana, joka kertoo voimavarojen hankinnasta sekä niiden kohdentamisesta ja joista valtuusto päättää budjettikokouksessaan. Asia ei kuitenkaan ole näin yksinkertainen. Budjetin valmisteluvaiheessa on jo sovittu periaatteet palvelujen tuottamisesta ja koko seuraavan vuoden toiminnasta. Näin on ennen ratkaisevaa kokousta numeroiksi puettu hyvin monia kuntalaisen kannalta tärkeitä asioita. Samalla on suunniteltu toiminnan rahoitus sekä se, kenen kanssa toimitaan ja miten toiminnan arviointi pelaa. Budjetoinnissa korostuu järkiperäisyys ja numeroiden voima.

Käytännössä havaitaan, että budjetointi on perin inhimillistä toimintaa, se elää jatkuvaa muutosta ja on altis virheille – jopa väärinkäytöksille, mikäli niihin ei puututa. Riskien tunnistaminen, yhteistyön rakentaminen ja epävarmuuden sieto sekä ristiriitaisuuksien kanssa eläminen ja niistä oppiminen ovat myös kuntien talouden johtamiseen liittyviä oleellisia osia.

Harvoin tulee ajatelleeksi budjetoinnin monipuolisuutta ja moniin tarkoitusperiin taipumista. Aihealueen tutkimus on meillä Suomessa ollut varsin vähäistä. Hyvin vähän on arvioitu esimerkiksi sitä, miten yksityinen ja julkinen talouden suunnittelu eroavat toisistaan, mihin budjettia itse asiassa tarvitaan ja minkälainen on hyvä poliittisilla areenoilla toimiva budjetti. Kun kunnat ovat muuttaneet toimintatapojaan, ryhtyneet hoitamaan osan

palveluista sopimuksin, muodostavat kuntakonserneja ja verkottuvat, on aika arvioida myös talouden johtamista.

Tässä tutkimuksessa on selvitetty, minkälaisia budjettirakenteita Suomen kunnissa suositaan ja minkälaista taloudellista toimintaa koskevaa informaatiota tuotetaan ja käytetään. Tähän talousinformaatioon kiinnitetään erityistä huomiota siksi, että meillä hallinnon reformeja, kuten kuntarakenneuudistusta, johdetaan taloutta koskevilla luvuilla. Lisäksi tässä tutkimuksessa pohditaan sitä, onko budjetoinnissa joitakin kuntakohtaisesti eriytyneitä ongelmia, joihin tulisi välittömästi puuttua, sekä esitellään kehittämisehdotuksia, jotka edellyttävät laajempaa yhteistä valmistelua.

Toivomme, että tämä tutkimus yhdistää teoreettista ajattelua käytännön havaintoihin ja virittää lukijan ajattelemaan uusia mahdollisuuksia tarkastella budjettia – vaikka hän sitten tekisikin kurkistuksen edelleen ”talouden ikkunasta”, kuten me kirjoittajat olemme tehneet.

Tampereella 1.3.2014

Tuija Rajala
HT, professori emerita

Jari Tammi
HT, erikoistutkija

1 Johdanto

Kunnan talousarvio on menneinä vuosikymmeninä kertonut kunnan toiminnan ja talouden nykyisen ja tulevan kokonaistilanteen. Siitä on voinut lukea, mihin toimintaa ollaan suuntaamassa, kuinka rahoitus järjestyy ja mikä yksikkö tuottaa mitäkin palvelua. Näin ei ole enää. Kunnan talousarvio kuvaa nykyisin vain murto-osaa kunnan koko toiminnasta ja taloudellisesta volyymista. Se ei kerro todellisista veloista ja sitoumuksista eikä toisaalta kaikesta varallisuudesta ja voimavaroista eikä sitä, missä ja millä periaatteilla palvelut tuotetaan. Kunnat ovat organisoineet toimintansa uudella tavalla, eikä budjetointi ole ehtinyt seurata tätä kehitystä.

Kuntakonsernin merkitys laajenee jatkuvasti, ja sen hallinta tuottaa hyvin monen tyyppisiä ongelmia ja mahdollisuuksia. Budjettivalmistelussa keskeisiä ovatkin juuri konsernia koskevat tulevaisuuden kysymykset. Nykyisin huomio suunnataan lähinnä seuraavaan talousarviovuoteen, lakisääteisiin palveluihin ja talouden tasapainon saavuttamiseen. Konsernistrategiat ovat olemassa, mutta mikä on niiden vaikutus, kun keskustelu rajataan seuraavan vuoden tapahtumiin ja talouden tasapainotukseen? Budjettivalmistelussa päättäjien päällimmäisenä huolena on usein se, miten vältetään alijäämä ja miten varat riittävät lakisääteisiin tehtäviin.

Kunnan talousarvio on kuitenkin edelleen keskeinen talouden johtamista käsittelevä kokonaisuus. Se on merkittävä poliittinen tahdonilmaisu, henkilöstölle toiminnan jatkuvuutta varmistava ja tiettyihin tehtäviin velvoittava, sitova ohjeistus. Se on asukkaiden näkökulmasta linjaus palvelujen tarjonnasta, saatavuudesta sekä informaatiopaketti siitä, miten nämä rahoitetaan; mikä on verotuksen taso ja palvelujen hinnoittelun periaatteet.

Kunnan budjetin pitäisi seurata aikaansa ja vastata nykyaikaisia toimintatapoja ja olla ennakoiva. Miten tämä tehdään mahdolliseksi, on tutkimisen arvoinen asia.

Kuntasektorin kautta kanavoituu kaksi kolmasosaa koko julkisen sektorin rahavirrasta. Tämä osuus on vuosien saatossa kasvanut. Kunnista on näin tullut yhä kiinteämpi osa julkistaloutta. Kansainvälisten vertailututkimusten mukaan Suomen kuntasektorin hoidettavana on selvästi enemmän ja kalliimpia tehtäviä kuin missään muussa Euroopan maassa (Moreno 2012). Kunnat ovatkin siis tärkeitä yhteiskunnallisia toimijoita ja palvelun tuottajia[1].

Kuntatalouden johtamisesta on viljalti näkemyksiä, mutta budjetointia koskevaa tutkimusta on varsin niukasti. Budjetoinnin kannalta keskeisiä kysymyksiä ovat seuraavat:

- Onko budjetin lähtökohtina oleva informaatio relevanttia?
- Minkälaiseen ajattelutapaan ja periaatteisiin budjetointi tukeutuu?
- Miten vaikutuksia arvioidaan?

Budjetin valmistelu ja sisältö ovat ”julkisia”, mutta onko tämä tae hyvin toimivalle, tulokselliselle ja asukkaiden tarpeita vastaavalle toiminnalle. Suuntaako nykyinen budjettirakenne ja käsittelytapa huomion kuntatalouden oleellisiin kysymyksiin?

Tämä tutkimus käsittelee kuntien budjetoinnin nykytilaa ja kiinnittää huomion niihin muutospaineisiin, joita organisatoriset ratkaisut ja uudet toimintatavat tuovat mukanaan. Analyysin avulla tuotetaan joukko kehittämisehdotuksia. Niiden perusteella kunnilla on mahdollisuus jatkossa tehdä omia painopistevalintoja: kiinnittää huomio tiettyihin talouden, toiminnan

---

[1] Valtiovarainministeriön raportti ”Kuntien tehtävien kartoitus” selventää kuntien lakisääteiseksi tehtävämääräksi 535 (Valtiovarainministeriö 2012a).

ja infrastruktuurin osa-alueisiin ja valita juuri ne kysymykset, joihin heidän lähivuosina tulee suunnata kehittämisponnisteluja.

Toisaalta kuntia koskevaa lainsäädäntöä ollaan uudistamassa, ja tämä tutkimus tarjoaakin uudistusta valmisteleville tilaisuuden katsoa kuntakentän toimintaa empirian valossa: asiantuntijat analysoivat talouslukujen taustalla olevien tiukan talouden kuntien arkea ja ennakoivat tulevaa kehitystä. Kolmas näkökohta on se, että työn on tarkoitus herättää kiinnostusta budjetoinnin tutkimukseen, sillä tilaa tutkimuksen kentällä on kosolti. Julkisen toiminnan budjetointi ei meillä ole ollut ensisijaisesti teoreettisen kehittämistyön keskiössä.

Tutkimusraportti koostuu kuudesta luvusta. Luvut 1 Johdanto ja 2 Tutkimustehtävä perusteluineen ja rajauksineen sekä tutkimuksen toteutus kertovat sen, mitä on tarkoitus tutkia ja mihin työ kohdennetaan ja tehdään. Seuraavaksi luvussa 3 analysoidaan budjetoinnin ominaisuuksia ja luvussa 4 keskitytään suomalaisten kuntien talouden johtamiseen ensisijaisesti empirian avulla. Luvussa 5 muodostetaan kokonaiskuva kuntien budjetoinnista ja viimeinen luku 6 sisältää yhteenvedon, jossa esitetään tiivistetysti myös keskeiset kehittämisehdotukset.

2 Tutkimustehtävä perusteluineen ja rajauksineen sekä tutkimuksen toteutus

2.1 Talouden arvioinnin kokonaisuutta etsimässä

Talousarvion tarkoitus on yhdistää ja linjata yhteistä tulevaisuutta

Budjettia pidetään kunnan keskeisenä työkaluna, ja siitä onkin meillä Suomessa muotoutunut parin viime vuosikymmenen aikana ”kehysbudjetti”. Siitä käytetään kuntakohtaisesti varsin erilaisia nimityksiä, kuten tilausbudjetti, raamibudjetti, elämänkaarimalli sekä prosessibudjetti. Kehys-ajattelu vakiintui meille tiukan talouslaman aikana 1990-luvulla, jolloin valta ja vastuu toimialakohtaisista karsinnoista siirrettiin tietoisesti yksiköiden sisällä tehtäväksi. Näin myös keskeistä päätös- ja toimivaltaa siirtyi hallinnonaloille, pois ylimmältä päätöksentekotasolta. Samalla yksiköiden johtajista tuli tulokseen velvoitettuja, toiminnasta vastaavia päälliköitä.

Nyt 2000-luvun toisella vuosikymmenellä organisaatiorakenteet ovat aivan toisenlaiset kuin siirryttäessä kehysmalliin: osa kuntien järjestämästä toiminnasta hankitaan muilta toimijoilta, kuten yrityksiltä, muilta kunnilta tai liikelaitoksilta. Omaa toimintaa muutetaan jatkuvasti: liikelaitostetaan, yhtiöitetään ja joskus myös säätiöidään. Yksiköiltä edellytetään ennen kaikkea sopimustoimintaosaamista ja – muodikkaasti ilmaistuna – strategista ketteryyttä.

Miten nykyinen talousarvio sovitetaan tilanteisiin, joissa taloudellista valtaa käytetään runsaasti peruskunnan ulottumattomissa ja kuntaa sitovat sopimukset näkyvät budjettiasiakirjoissa heikosti. Sopimuksin hoidettaviin palveluihin ja hankintoihin käytettävät rahasummat ovat mittavia, niiden suhteellinen osuus on vuosien mittaan kasvanut osin huomaamatta. Ostot ulkopuolisilta onkin kuntien nopeimmin kasvanut yksittäinen menoerä. Se on nykyisin noin viidennes kokonaismenoista.

Kunnan talousarvion pitäisi lain mukaan olla kattava ja kokoava sekä informatiivinen asiakirja. Se on verkkoversioiden ansiosta periaatteessa varsin julkinen, mutta se, miten se muodostetaan, mitä se pitää sisällään ja kuinka implementoidaan, vaatii paljon perehtymistä ja asiantuntijuutta. Eikä taustatietojen hankkiminen ole aina kovinkaan helppoa saatikka sitten asiayhteyksien löytäminen.

Uudistamisen tarve tunnistetaan

Talousarvion kehittämistyö lähtee osittain kuntien omista tarpeista. Sitä on aiemmin säädelty lainsäädännöllä ja niin tehdään nyt ja myös vastaisuudessa, mikäli katsotaan kuntalain uudistamisen nykyvaihetta ja tällä vuosikymmenellä jo laadittuja ehdotuksia. Kuntien budjettikäytännöt ovat tällä hetkellä eriytyneitä. Yhtenäistämisen vaatimuksia on esitetty esimerkiksi vertailtavuuden parantamiseksi. Tätä tarvetta lisää kuntarakenneuudistuspaineet, keskustelu kriisikuntakriteereistä ja valtion tukien muutosten seuraavat vaiheet. Vertailtavuus on myös kuntien oman kiinnostuksen kohteena, tarjoaahan se pohjan oman toiminnan arvioinnille.

Valtion rooli kunnan talouden ohjaksissa on saanut uusia muotoja. Se, minkälaisen talousinformaation varassa valtio tekee kuntien taloutta ja toimintaa, rakenteita ja tehtäviä koskevia päätöksiä, vaikuttaa yhä enemmän kuntia koskeviin ratkaisuihin. Valtion taholta korostetaan yhä enemmän siirtymistä informaatio-ohjaukseen, vaikka rinnalla käytetään edelleen myös normi- ja resurssiohjausta, joskus tosin varsin satunnaisesti ja joskus myös hyvinkin tiukasti. Tämän voi havaita niin hallitusohjelmasta kuin myös kunnille suunnatusta peruspalveluohjelmasta sekä siitä keskustelusta, jota käydään koko julkisen sektorin keskinäisestä työnjaosta. Hallitus on hiljattain rakennepoliittisessa ohjelmassa marraskuun lopussa 2013 toden-

nut, että kuntatalouden tasapainottamiseksi otetaan käyttöön uusi kuntatalouden ohjausjärjestelmä, joka korvaa aiemmin käytetyn peruspalveluohjelman. (Ks. luku 4.1.) Kuntatalouden ohjaukseen aiotaan soveltaa samantyyppistä kehysmenettelyä, joka on jo käytössä valtiontalouden hallinnassa.

Teknologinen kehitys tukee juuri laskelmiin, vertailuun ja ennakointiin perustuvaa informaation tuottamista ja käyttöä. Pilkkoutuva informaatio voi kuitenkin nostaa esille yksityiskohtia, jotka nousevat keskustelun kohteiksi, ja kuntien talouden kokonaistilanteen näkeminen vaikeutuu entisestään. Pelkkä tilinpäätöksen alijäämä ei anna riittävää kuvaa kyseisen kunnan taloudesta. Kokonaiskuvan muodostamisessa kuntien budjetti voisi toimia nykyistä huomattavasti paremmin. Tämä edellyttää kuntien taloutta koskevien laskelmien voimakasta kehittämistyötä (ks. Vartiainen & Moisio 2013).

2.2 Tutkimustehtävä, rajaukset sekä tutkimuksen luonne ja rakenne

Huomio budjetin nykyiseen kattavuuteen ja kehittämistyöhön

Kun organisaatiorakenne muutetaan, sitä koskevassa laskennassa, myös budjetoinnissa, tapahtuu muutoksia. Muutos toteutuu myös toiseen suuntaan. Tämä on nähty viimeisimmän kuntalakiuudistuksen yhteydessä, jolloin otettiin käyttöön liikelaskenta. Budjetointi ei ole vain laskentateknistä koostamista, ennakoitujen määrärahojen ja käytettävissä olevien resurssien kirjaamista ja seurantaa, vaan se on moni-ilmeinen, osin ennakoimatonkin prosessi.

Laskenta ei kuitenkaan pysty nostamaan esille kaikkia kuntatalouteen liittyviä haasteita, joten ne on budjetissa tuotava ei-numeraalisesti näkyviin. Niiden esille tuominen saattaa sisältää päättäjien kannalta paljon oleellisempia asioita kuin keskittymisen alijäämälukuihin tai tuloksellisuuden arviointiin. Tällainen oleellinen ja kokonaistoimintaan vaikuttava seikka voi olla vaikka jonkun tärkeän sopimuksen sisältö.

Kyse on ennen kaikkea 1) kuntakonsernin kokonaisuudesta, 2) monipuolisesta sopimuksiin perustavasta toiminnasta, toimintaa rajoittavista ja edistävistä tekijöistä, 3) ei-rahassa mitattavista asioista sekä 4) riskeistä,

joko laajalti tunnetuista ja julkilausumattomista. Niihin varautuminen edellyttää kunnalta myös rahallista panostusta.

Tutkimuskysymykset:

1. Minkälaisia ovat nykyiset ja tulevat budjetointikäytännöt? Mitä uudistuksia on ollut ja mitä omia erityisiä kehittämisponnistuksia kunnassa on meneillään? Muuttuuko budjetin asema ja aikajänne? Onko tarvetta lähestyä budjetointia kokonaan uudesta näkökulmasta?
2. Miten budjetoinnissa käytettävä informaatio on muuttunut ja kuinka sitä hyödynnetään? Valmisteluvaihe, itse päätöksenteko ja vaihtoehtojen etsintä toimeenpanossa edellyttää monipuolista informaatiota. Tarkastuksen roolin muutos korostaa talousjohtamisen ja arvioinnin välisen suhteen tiivistymistä: miten tämän osin lakisääteisen toiminnan antia käytetään budjetoinnissa?
3. Millä tavalla budjettiasiakirjaa ja budjettiprosessia itsessään tulisi uudistaa?

Perusteluja tutkimuskysymyksille sekä rajauksia

Mitkä siis ovat kunnan talousarvion uudistamisen tarpeet, mahdollisuudet ja toteuttamisen välineet? Talousinformaatio suuntaa huomion ja nostaa esille seikkoja, joita pidetään tärkeinä. Laskennan lähtökohdat eivät ole neutraaleja. Tämä seikka tunnetaan viime kuntalain uudistuksen yhteydessä siirtymisenä liikelaskentaan. Tuolloin korostui markkinasuuntautunut ajattelu, kustannustietoisuuden välttämättömyys sekä vertailun mahdollisuus. Kaikki mainitut olivat julkisen sektorin kokonaistoiminnan kannalta merkittäviä näkökulma-avauksia.

Mitä näiden rinnalle pitäisi nyt rakentaa, vai voidaanko tyytyä vain vähäisiin muutoksiin ja näkökulman siirtymiseen?

Verkostomaisen toiminnan hallinnan problematiikka nostaa joka tapauksessa esille monia myös budjetointiin vaikuttavia kysymyksiä. Vanha (Wildavsky 1975) budjetointiin liittyvä näkökohta on se, että poliittinen prosessi tuloksineen muuttuu, kun tehdään budjettiuudistus. Tämä toimii myös toiseen suuntaan, mutta millä tavoin. Voidaanko tätä nyt havaita?

Se, minkälainen tieto on päättäjille relevanttia, ei aina käy yksiin budjetin tuottaman informaation kanssa. Tämän vuoksi budjetin rakennetta ja tulokulmia on syytä analysoida myös teoreettisesti. Vaikka itse budjettiprosessi onkin varsin käytäntöpainotteinen, sitä ”pyöritetään” eri tavalla, jos on kyseessä raamibudjettia tai tuloksellisuutta korostava toimintatapa tai tilanne, jossa toimintaa katsotaan lähinnä tilausten näkökulmasta.

Tässä tutkimuksessa kiinnitetäänkin huomiota seuraaviin asioihin:

- talousarvioon
- siihen, millä tavoin kuntien johtavat viranhaltijat näkevät talousarvion kehittämistyön tarpeet ja edellytykset.

Vaikka tutkimuksen tässä vaiheessa ei empiriassa varsinaisesti käsitellä poliittisten toimijoiden budjetointiin ja budjettiprosessiin liittyviä näkemyksiä, on tutkimuksessa kuitenkin käsitelty useita seikkoja, jotka vaikuttavat poliittiseen toimintaan talousjohtamisen yhteydessä. Tällaisia teemoja ovat

- talousarvion käsittely
- seuranta
- valvonnan uudistaminen.

Poliittisten ja muiden talouden toimijoiden, kuten kansalaisten yksilölliset näkemykset, on rajattu tämän tutkimuksen ulkopuolelle.[2] Tutkimuksen empirian ajallinen rajaus koskee viimeksi kulunutta vuosikymmentä ja vaihetta, jolloin kuntatalouden ohjausta eniten uudistettiin yhtenäisellä lainsäädännöllä, eli vuosi 1996. Kuntalain talousosion uudistamisvaihe osuu vuoden 1997 alkuun ja tämän jälkeen tapahtuneisiin osittaisuudistuksiin. Teoreettinen katsaus yltää kauemmaksi, sillä vain taustat tuntemalla voi tulkita kehitystä ja nykyisiä muutostarpeita.

---

[2] Kurt Thurmaier ja Katherine Willoughby (2001, 30) toteavat, että havainnoidakseen julkista budjetointia pitää ymmärtää kansalaisia, poliitikkoja, budjettiohjelmia ja -prosesseja. He korostavat julkiseen talouteen sisältyvän dynamiikan tulkinnan tärkeyttä. Kyseessä on lukuisa määrä toimijoita, asukkaita tarpeineen ja vaatimuksineen, poliitikkoja ominen agendoineen, virkakuntaa, joka valmistelee asioita, sekä toimeenpanevia tahoja omine näkemyksineen. Lisäksi vaikuttavat monet intressitahot, kuten lehdistö ja vielä ennen kaikkea ”yleinen mielipide”.

Tutkimuksen luonne ja rakenne

Tutkimus on luonteeltaan arvioiva tapaustutkimus. Sen tarkoituksena on etsiä ja arvioida paitsi kiireesti korjattavia, ehkä pitkäaikaisen kehityskulun synnyttämiä erityispiirteitä sekä juuri nyt ajankohtaisia (myös kyseenalaistettavia) ratkaisuja. Tavoitteena on luodata myös kehittämisen edellytyksiä ja koota ehdotuksia. Arvioinnin kohteet ja teemat perustuvat aiempaan kansalliseen ja kansainväliseen tutkimukseen sekä ajankohtaiseen keskusteluun.

Kunta-aineisto on kerätty haastattelemalla. Täydennyksenä on käytetty myös tapauskuntia koskeva asiakirja-aineistoa sekä sähköpostitse käytyjä täsmentäviä ”keskusteluja”. Materiaalia on näin tarkennettu tutkimustyön edetessä. Kuntakentän asiantuntijoina ovat toimineen ylin taloudesta vastaava johto, niin talouden, hallinnon kuin laskennankin asiantuntijoita, yhteensä kuusi henkilöä, joille lausumme tässä yhteydessä erityiset kiitokset. Heillä kaikilla on hyvä kokemus kuntien reformeista ja vertailevaa tietoa koko maan linjauksista. Aineistoa on ryhmitelty tutkimustehtävän ja keskeisten teemojen mukaisesti.

3 Miksi budjetoidaan ja miten sitä tehdään?

3.1 Budjetin tarkoitus on monipuolinen ja muuttuva

Budjetti julkisessa taloudessa legitimiteetin ja toiminnan läpinäkyvyyden takaaja

Julkisessa toiminnassa budjetointia on uudistettu vaiheittain. Muutokset ovat kytköksissä oman aikansa vallanpitäjien vaateisiin ja arvovalintoihin. Taloudenhoidon leimallisia piirteitä ovat ensimmäisessä vaiheessa olleet julkisen talouden menojen ja tulojen erittely, tarve tiettyyn julkisuuteen sekä lakien noudattaminen. Tämän jälkeen on korostettu talouden hoidon suunnitelmallisuuden ja toiminnan rationaalisuuden välttämättömyyttä.

Talousinformaation parantamisen merkitys havaittiin, kun haluttiin säädellä jatkuvasti laajenevaa julkista toimintaa. Samalla kiinnostuttiin panos–tuotos-suhteesta eli siitä, mitä verorahoilla saadaan aikaan. Tätä kehitystä tuki laskentatoimen eriytyminen rahoituksen laskentatoimeen (kirjanpito) ja johdon laskentatoimeen, jolloin pystyttiin erottamaan toimintaan käytettyjen resurssien aiheuttamat menot ja kerättävät tuotot organisaation sisäisistä rahavirroista. Kun muutettiin johtamiskäytäntöjä ja ryhdyttiin omaksumaan liiketoiminnan oppeja, alettiin edellyttää kustannustietoista toimintaa.

Mitkä teemat ovat julkisen sektorin toiminnassa nyt ajankohtaisia? Talouden näkökulmasta ovat keskeisiä resurssien kohdentamisella aikaansaatu yhteiskunnallinen vaikuttavuus. Tätä arvioidaan ensisijaisesti palvelun käyttäjän, asiakkaan näkökulmasta. Lisäksi valikoidaan ja yhdistetään tuottamisen eri muotoja etsien verkostoitumalla entistä taloudellisimpia ratkaisuja. Viimeksi mainittu on luonnollinen seuraus tuloksellisuuspainotteisuudesta, johon jo agendana sisältyy muutos, kehittämistyö ja arviointi.

Mainittu vaade ei kuitenkaan vähennä aikaisempien tavoitteiden tärkeyttä, vaan se on välttämättömänä pidettävä lisäpiirre. Nyt ollaan kiinnostuneita myös siitä, miten ”uuden julkisen hallinnan” oppien hengessä kannustettaisiin asukkaita ja henkilöstöä osallistumaan kuntatalouden suunnitteluun – puhutaankin osallistuvasta sekä kannustavasta budjetoinnista.

Tämä pääluku sisältää julkisen sektorin budjetoinnin kehityspolun suhteutettuna suomalaisiin käytäntöihin. Näin nähdään se, että budjetoinnin uudistaminen on keskeinen osa julkisen sektorin reformeja. Tätä kysymystä valotetaan myös lyhyellä teoriaperustan rakentumisen kuvauksella. Lisäksi pohditaan sitä, minkälaisia ovat hyvän budjetin ominaisuudet sekä arvioidaan, miten julkinen ja yksityinen budjetointi eroavat toisistaan ja mitkä piirteet niitä yhdistävät.

Kehittämistyön historialla vahva vaikutus nykyisyyteen

Julkisen sektorin budjetointi on meillä Suomessa seurannut kansainvälistä kehitystä. Meidän voidaan katsoa olleen jopa edelläkävijä, sillä 1990-luvun tiukka taloutemme pakotti kehittämään talousjohtamista. Suomessa omaksuttiin koko joukko kansainvälisiä kehittämisideoita. Niitä on yhdistelty ja sovellettu käytäntöön. Se, kuinka onnistuneita ratkaisut ovat olleet, on eri asia ja jälkikäteisarvioinnin kohde. Kaikki reformithan eivät ole menestystarinoita. Kun monimutkaisia järjestelmiä uudistetaan, osa muutoksista on vaikeasti ennalta arvattavia. Näin on käynyt myös kuntien budjetoinnin kehittämistyössä.

Historiasta voidaan oppia ensisijaisesti se, että voimavarojen niukkuus suhteessa asetettuihin tavoitteisiin ja esille nousseisiin tarpeisiin on pakottanut budjetin laatijat varojen käytön tehokkuutta korostaviin malleihin. Se, miten tähän kulloinkin on pyritty, on budjetoinnin historiaa ja ajattelu-

tapojen muutosta, arvoperustan uudistamista ja vallankäyttöä. Varojen jakamisen aikaisemmat mekanismit selittävät myös osan nykyisistä käytännöistä ja auttavat tulkitsemaan julkista kokonaiskulutusta. Budjettiuudistukset limittyvät ja täydentävät toisiaan, suuntaavat huomiota, palvelevat aikansa ja unohtuvat jättäen kuitenkin jälkensä talousajatteluun ja johtamiseen.

Miksi ja miten budjetointi käynnistyi julkisella sektorilla?

Budjetointi on kansallisella tasolla kytketty vahvasti verotuksen muotojen kehityksen. Historiasta tunnetaan myös maita, jotka ovat rahoittaneet julkista toimintaansa muulla tavoin kuin veronkannolla. Esimerkkeinä muunlaisesta tulonhankinnasta mainittakoon sodankäynti ja ryöstely sekä runsaiden luonnonvarojen, kuten öljyn, myynti. On myös myyty valtion omaisuutta, lainattu ja anastettu.

Oleellinen osa verotuksen järjestelyjä on ollut kuitenkin se, että kansalaiset ovat ylipäätään suostuneet maksamaan veroja. Jotta tämä olisi ollut mahdollista, on hallinnolta edellytetty tiettyä varojenkäytön julkisuutta. Valtion budjetti on palvellut juuri tätä toiminnan julkisuusvaatimusta. Varsin varhaisessa vaiheessa kansalaiset ovat halunneet tietää, mihin yhteisiä varoja käytetään ja ennen kaikkea kuinka tätä käyttöä valvotaan. Viimeksi mainittu tehtävä kytkeytyy hallinnon kehittyneisyyteen ja kykyyn hoitaa pitkäjännitteistä toimintaa. (Ks. Caiden 1987, 15–19.)

Mikesell ja Mullins (2011, 1) määrittelevät keskeiseksi julkisen budjetin alkuvaiheen tehtäväksi estää väärinkäytöksiä ja suoranaisia varkauksia. Hosiaisluoma (1969, 83) korostaa, että ”budjetoinnin historia on lähinnä julkisen talouden historiaa”. Valtion kuntien taloutta koskevalla säätelyllä on pitkät perinteet. Suomessa määräykset kunnan velvollisuudesta pitää kirjaa menoista ja tuloista sekä varoista ja veloista sisältyivät jo 1860-luvulla annettuihin asetuksiin (Myllyntaus 2002, 118).

Kuntien taloudenhoidossa on ollut huomattavia eroja vielä 1990-luvun alkupuolella, ja ”vasta lakisääteiset kunnalliset tehtävät havahduttivat kaikkein jälkeenjääneimmätkin kituliaan toiminnan ja talouden kunnat” (Hosiaisluoma 1969, 25). Mainittu havahtuminen koski juuri menojen ja tulojen kirjaamista.

Suunnitelmallisuuden vaatimus ilmeni isojen kaupunkien toiminnan järjestämisessä melko pian sotien jälkeisenä aikana, jolloin alettiin laatia ensimmäisiä investointisuunnitelmia (esim. Helsingin kaupungin taloussuunnitelma vuosiksi 1966–1975). Tuolloin haluttiin järjestää isot investoinnit ja yleensä infrastruktuurihankkeet ajallisesti porrastaen, määritellä kaavoituksessa niiden sijainti sekä ennakoida niiden rahoitusta.

Miten nimetä talouden asiakirja?

Talousarviosta tuli kuntatalouden suuntaviivoja vuositasolla kokoava asiakirja. Kunnissa oli laadittu erillisiä hallinnonaloittaisia erityisbudjetteja pääasiassa kunnallisia liikelaitoksia varten. ”Kun on kyse verrattain itsenäisestä liikelaitoksesta, on sille laadittava erityisbudjetti, jonka mukaan kunnan talousarvioon otetaan tulos: voitto tai tappio” (Hosiaisluoma 1969, 93). Jo tuolloin siis sovellettiin nettobudjetointia tietyissä kunnan hoitamissa tehtävissä. Termi talousarvio korosti kokonaisuutta ja suunnittelua. Siinä yhdistettiin hallinnonaloittaiset erityisbudjetit sekä investointiohjelmat, rahoitusbudjetti ja kustannusbudjetit (ks. emt. 92).

Mitä nimikettä nykykyisin kuntatalouden ennakoinnista käytetään? Määräaikaista, erillisen talousyksikön taloussuunnitelmaa kutsutaan yleisesti budjetiksi. Julkisen sektorin vuotuisille taloussuunnitelmille on annettu myös virallisia nimityksiä, kuten tulo- ja menoarvio sekä talousarvio. Kunnissa on käytössä useita talouden suunnitelmaa tarkoittavia rinnakkaisia termejä. Koko talousarviosta käytetään yleisesti nimitystä budjetti, vaikka virallisesti lakiteksteissä ja päätöksissä käytetään ilmaisua talousarvio.

3.2 Budjetointia arvioitava käyttötarkoituksen mukaan

Budjetointi välttämätön, mutta kyseenalaistettu

Budjetoinnista käytävän keskustelun analysointi osoittaa kaksi varsin erilaista suhtautumistapaa. Osa korostaa budjetin välttämättömyyttä ja sen jatkuvaa kehittämistarvetta, ja jotkut taas katsovat, että budjetti sinällään on tarpeeton, sillä se on byrokraattinen ja kiinnittyy menneisyyteen eikä ket-

terästi reagoi markkinoilla tapahtuviin muutoksiin. Viimeksi mainittu koskee erityisesti yksityissektoria. (Uyar 2009; Hope & Frase 2003; Bergstrand 1995)[3].

Yksityissektorillakin, budjettikritiikistä huolimatta, nähdään tärkeänä toiminnan suunnitelmallisuus ja ennakointi. Uutena ajattelutapana markkinoidut ”better budgeting”- ja ”beyond budgeting” -keskustelut kytkeytyvät sisällölliseen kehittämistyöhön ja ei-rahassa mittavien asioiden keskeisyyteen yrityksen toiminnassa (CIMA http://www.cimaglobal.com/Thought-leadership/Research-topics/Budgeting-and-planning/Better-budgeting/). Myös yritysmaailmassa talouden isojen kokonaisuuksien suunnittelu on välttämätöntä jo pelkästään tarkasteltaessa asiaa toiminnan jatkuvuuden, koordinoinnin ja kontrollin näkökulmasta.

Tavat, miten budjetointia jäsennetään, kehitetään ja hyödynnetään, voivat olla kiistanalaisia ja vanhanaikaisia, mutta itse budjetti puolustaa edelleen paikkaansa. Siksi budjetoinnin tutkimuksen teoreettinen erittely myös julkisella sektorilla on vähintään tarpeellinen. Tämä erityisesti siksi, että julkinen toiminta on nyt luonteeltaan aivan toisenlaista kuin kuntien traditionaalisten budjettien rakentamisen aikaan. Se on myös Suomessa muuttunut siitä, kun kunnat omaksuivat käyttöönsä liikelaskennan vuoden 1997 alussa. Tuolloin muodostuivat myös talouden suunnittelun ja seurannan uudet ja nykyisin käytössä olevat sovellukset.

Budjetoinnin erilaiset tarkastelutavat eivät ole toisiaan pois sulkevia: niillä kullakin on omat vahvuutensa ja heikkoutensa. Puutteet eivät tee niistä arvottomia. Ne suuntavat huomion eri tavalla, ja niitä on mahdollista hyödyntää tulkitsevasti eri toimintaympäristöissä. Sitä paitsi budjetointi käytännön toimintana on usein pitkän kehityksen tulos, ja se sisältää itsessään aineksia monista teoreettisista tulokulmista, vaikka sitä ei arjessa havaita.

---

[3] Bergstrand (1995, 92) on koonnut yritystoiminnassa budjettiin kohdistunutta kritiikkiä. Hän on havainnut seuraavat epäkohdat: 1. Budjetti aiheuttaa organisaatiossa lukkiutumia ja jäykistää vuoden aikana tapahtuvaa päätöksentekoa. 2. Se on työläs, ja jos sen odotetaan toimivan motivointitekijänä, siinä pitää olla mukana paljon työntekijöitä. 3. Tarvitaan yksityiskohtaisia pohjatietoja, jotka vanhenevat nopeasti. 4. Budjetti perustuu yksinkertaistettuihin ennusteisiin, ja se johtaa kaavamaisiin ratkaisuihin. 5. Budjetti johtaa määräraha-ajatteluun: tälle vuodelle saadut rahat on pakko kuluttaa. 6. Budjetti johtaa nurkkakuntaisuuteen, sillä yksiköiden johto panostaa vain omaan yksikköönsä eikä jaksa paneutua kokonaisuuteen.

Kunnan toiminta on kompleksinen kokonaisuus, jonka pitäisi budjetissa avautua poliittisille päättäjille ja kuntalaisille sekä muille keskeisille toimijoille. Budjetti on oleellinen osa johdon laskentatointa ja keskeinen informaation lähde. Poliittisella areenalla se saa myös useita muita merkityksiä.

Miksi budjetoinnin tutkimus on vähäistä?

Budjetoinnin tutkimuksen alalla ei ole teoreettisesti vahvaa valtavirtaa. Useasti on väitetty, että budjetointi on epäteoreettista, vailla mielenkiintoa olevaa käytännön toimintaa. Se halutaan nähdään vain laskennan kysymyksenä, eikä tunnisteta edes käsitteellistä kehityskulkua ja yhteyttä organisatorisiin ratkaisuihin (vrt. Bartle 2002, 1). Kuitenkin lähes kaikilla on jokin näkemys budjetoinnista, mutta läheskään aina ei olla selvillä siitä, mitä ”budjettipuheilla” tarkoitetaan.

Julkisen talouden suuntaviivojen rakentamisen luulisi olevan niin tärkeä asia, että budjetoinnin tutkimuksen kentällä olisi ahdasta. Näin ei kuitenkaan ole.

Budjetointitutkimuksen ongelmat voidaankin tiivistää seuraavasti:

1. Tutkimusta on tehty useilla eri tieteenaloilla, mutta näkökulmia ei ole pystytty yhdistelmään: on puhuttu ”toisten ohi”.
2. Teoreettisen orientaation ongelmana on pidetty myös sitä, että tutkijat ovat usein olleet hyvin käytäntösuuntautuneita, eikä näin ole pystytty luomaan yhdistävää tietoa kumuloivaa lähestymistapaa (Rubin 1990 ja 2006; Bartle 2001, 2–3).
3. Keskeinen ongelma on myös se, että tutkijat eivät havaitse tai halua myöntää poliittisen päätöksenteon erityisluonnetta silloin, kun käsitellään julkista budjetointia (Thurmaier & Willoughby 2001).

Suomessa on tutkijoita, jotka ovat paneutuneet budjetointiin vallankäytön ja sen jakautumisen (Tuittu 1994), talouden ohjauksen ja johtamisen (Karila 1997; Möttönen 1997) sekä oikeudellisten (Heuru 2000) kysymysten näkökulmista. Myös budjettiprosessia on tutkittu poliittisena toimintana (Luomala 2010) samoin budjetoinnin kehitystä ja kytkentää kirjapitoon (Hosiaisluoma 1969; Näsi 1990; Myllyntaus 2002). Uusimpana tutkimuksena nostettakoon esille Oulasvirran ja Arosen (2012) ”Budjetoinnin kehittäminen ja kannustavuus kunnissa”. Siinä keskitytään esimerkkien avulla sii-

hen, miten kannustetaan eri tason toimijoita tuloksellisiin budjetointikäytäntöihin. Nämä ja muut kansainväliset kuntien reformeja valottavat työt tukevat myös tätä tutkimusta.

3.3 Minkälainen on hyvä budjetti – mitä tutkimus siitä meille kertoo?

Toimiva kokonaisuus ja neuvottelujen tulos

Budjetin tulee ensinnäkin olla toteuttamiskelpoinen, luotettava ja ajantasainen, linjassa muun toiminnan kanssa sekä kustannustehokas (ks. Morlinge ja Player 2010, 45). Toiseksi sen tulee mahdollistaa sille asetetut perustehtävät. Ne ovat pysyneet vuosikymmeniä varsin samanlaisina ja ovat ryhmiteltävissä seuraavasti: Budjetin tulee

1. varmistaa taloudellinen järki, kontrolli, vastuunalaisuus ja taloudellinen jatkuvuus
2. varmistaa budjetoitujen voimavarojen kohdentaminen siten, että niille saadaan paras, tavoitteiden mukainen vastine
3. varmistaa toiminnan läpinäkyvyys tuottamalla hyvää informaatiota. (Mikesell & Mullins 2011.)

Lisäksi julkisen sektorin budjetti ilmentää kulloinkin haluttua politiikkaa: Se muodostaa poliittisen prosessin ”sydämen” (Wildavsky 1974, 2–5), jolloin budjetissa toteutuvat seuraavat seikat:

1. Koordinoidaan monenlaisia toimintoja siten, että saadaan aikaan yhteisiä päämääriä palveleva kokonaisuus.
2. Pannaan järjestykseen erilaisten alayksiköiden esitykset karsimalla menoja ja suosikkiprojekteja.
3. Suunnataan voimavarat palvelemaan tiettyjen ryhmien tarpeita.

Tätä luetteloa on hyvä täydentää myös voimavarojen hankinnan suunnittelulla, joka on keskeinen osa budjetin valmistelua.

Poliittisella areenalla muotoiltu budjetti on ennen kaikkea neuvottelun tulos. Sitä voidaan pitää sopimuksena, jossa on päättäjien toimesta varattu tietty summa rahaa tiettyyn tarkoitukseen, jota organisaatiot sitoutuvat toteuttamaan. Tämä sitoumus on lupaus seuraavan vuoden palveluista ja toiminnasta eri sidosryhmille, kuten asukkaille, henkilöstölle ja yhteistyökumppaneille (Wildavsky 1974, 2–4).

Soveltuu useisiin käyttötarkoituksiin ja sisältää myös ristiriitaisuuksia

Ollakseen hyvä budjetin tulee taipua moniin käyttötarkoituksiin. Budjetin avulla

- valtuutetaan tiettyyn toimintaan
- suunnitellaan
- arvioidaan
- kommunikoidaan
- koordinoidaan
- motivoidaan
- tuetaan päätöksentekoa
- kontrolloidaan toiminnan tehokkuutta
- tuetaan auktorisointia.

Budjetin käyttötarkoitukset voivat olla lähtökohtaisesti myös ristiriitaisia. Motivointifunktiossa kiinnitetään huomiota siihen, että henkilöstön tulee välttää riskejä, ne pitäisi osata ennakoida, mutta toisaalta korostetaan tehokkuutta ja kehittämishakuisuutta ja uusien avausten välttämättömyyttä (innovaatiopuhe). (Emmanuel et al. 1995, 164.)

Budjetin sisältämät ristiriitaisuudet eivät ole mikään uusi asia julkisessa toiminnassa. Hyvässä budjetoinnissa näitä ristiriitaisuuksia pyritään tietoisesti välttämään, sillä ne altistavat koko toiminnan konflikteille ja kasvattavat myös kustannuksia. Vaikka julkiseen toimintaan sisältyy aina jännitteitä eikä kunnissa ei olekaan oppositioasetelmaa, intressiryhmät ovat kuitenkin valppaita valvomaan etujaan.

Toiminta konkretisoidaan rahallisesti mitattavaksi

Budjetissa asetetaan tavoitteet rahalliseen muotoon. Siinä yhdistetään toiminnot rahalla mitattavaksi kokonaisuudeksi. Näin siitä muodostuu linkki resurssien ja toimintojen välillä (Willdavsky 1974). Meillä Suomessa tätä yhteyttä on tavoiteltu tuotekohtaisella budjetoinnilla. ”Tuotteistaminen ja tuotekohtaiset kokonaiskustannukset muodostavat linkin, jolla toiminta ja talous voidaan kunnan ja kuntayhtymän suunnittelussa, budjetoinnissa ja seurannassa kytkeä toisiinsa. Tuotteistamisen avulla voidaan myös tilaajan ja tuottajan roolit kunnan/kuntayhtymän talouden ohjauksessa erottaa toi-

sistaan, jolloin budjetointia, toiminnan tuloksia ja kustannuksia voidaan tarkastella sekä tuotannon että asiakkaiden tarpeiden näkökulmasta." (Suomen Kuntaliitto 1994, 15.)

Havainnot tehdään "talouden ikkunasta"

Mikesellin ja Mullinsin (2011) mukaan merkittävin kysymys näyttää juuri nyt olevan se, että budjetin tulisi mahdollistaa mittaristojen ja koko arvioinnin kehittäminen. Keskeistä on myös se, että budjettiprosessi on inhimillisen toiminnan tulos (neuvottelun tulos), jolla on hallinnollinen tavoite ja toteutus poliittisessa toimintaympäristössä.

Se, mitä budjetissa pidetään tärkeänä, on viime vuosina ollut juuri talouden näkökulma, jolloin huomio on kohdistunut vakauttaviin toimiin. Niillä tarkoitetaan esimerkiksi sitä, että palvelu tuottaa käyttäjälleen parempaa osaamista tai terveyttä sekä edistää menokasvun hillintää ja tulopohjan vahvistamisen etsintää. Päättäjät ja henkilöstö ovat näin joutuneet katsomaan koko kunnan toimintaa juuri "talouden ikkunasta".

3.4 Hallinnon reformien ja budjettiajattelun yhteispeli

Talouden ohjauksen tapa riippuu budjettimallista

Suomessa ollaan oltu tavattoman kiinnostuneita erilaisista julkisen hallinnon uudistushankkeista. Niillä on etsitty ratkaisuja esiin nousseisiin tai sellaisiksi vastikään nimettyihin ongelmiin. Hallinnon uudistaminen ja budjetoinnin muutokset kulkevat rinnan, sillä budjettirakenne luo perustan arvioida toimintaa, rajata tarkastelu ja asettaa mittaamisen välineet. Tästä syystä on hyvä tietää erilaisten budjettimallien luonne ja vaikutus julkisen toiminnan linjauksiin. Ei ole yhdentekevää, tarkastellaanko lähinnä yksittäisiä suoritteita vai käytetäänkö kriisiajan keskitettyä hallintaa suosivia budjettimalleja.

Suomi ei kaikilta osin ole kirjaimellisesti noudattanut kansainvälisiä virtauksia. Meillä on jätetty hyödyntämättä joitakin budjetti-innovaatioita, kuten jatkossa voidaan havaita. Erityisesti Yhdysvalloissa on pyritty kehit-

tämään budjetin rakennetta ja ohjausvälineistöä koskevia ratkaisuja ja niitä koskevaa tutkimusta. 1950-luvulla perinteisen määrärahabudjetoinnin eli meillä ns. traditionaalisen budjetoinnin[4] syrjäytti ns. suoritebudjetointi (performance budgeting)[5]. Tällöin käynnistyi erilaisten toiminnan seuraamiseen tarkoitettujen suoritemittareiden kehittäminen (Vuorela 1990, 12).

Vastaavaan aikaan meillä Suomessa Hosiaisluoman (1969, 84) mukaan "... julkisten yhdyskuntien vuotuisia taloussuunnitelmia voidaan kutsua hallintobudjeteiksi, koska hallinnolliset tarpeet ovat niissä etusijalla. Ne ovat lähinnä eri hallinnonalojen toimintasuunnitelmia, joita toimeenpanoja hallintoelimet ovat velvoitetut noudattamaan. Valvonta eli kontrolli on vaikuttanut hallintobudjetin rakenteeseen."

Vastaavasti Ruotsissa käynnistyi jo 1950-luvun lopulla selkeästi raamibudjetointi, jota tuolloin pidettiin uutena taloudellisena näkemyksenä. Kehitystyön pilottina toimi Göteborgin kaupunki, joka paikallisen yliopistoyhteistyön tuloksena rakensi taloussuunnittelunsa siten, että kehykset kiinteytettiin vaiheittain. Nimi tuli siitä, että menot sovitettiin "raameihin", jotka määriteltiin ennakkoon. Budjetti palveli tuolloin Ruotsissa ennen kaikkea hallintoa ja kontrollia.

Eurooppalaiseen budjetointiin on vaikuttanut voimakkaasti se, että Yhdysvalloissa 1960-luvulla kehitettiin ohjelmabudjetointi. Monissa teollisissa maissa toteutettiin tuolloin ja vielä seuraavinakin vuosikymmeninä laajoja yhteiskunnallisia reformeja. Julkisen toiminnan velvoitteeksi tuotiin tuolloin monia uusia tehtäväkokonaisuuksia. Julkinen sektori kasvoi nopeasti ja samalla lisääntyi tarve suunnitella ja ohjata kehitystä. Juuri julkisen toiminnan suunnittelu muutti oleellisesti hallinnon toimintaa. (Vuorela 1990, 12.)

Kun julkinen menokehitys näytti huolestuttavalta, pyrittiin aikaansaamaan budjettitekniikka, jonka avulla voitaisiin parantaa budjettikuria. Luo-

---

[4] Traditionaalisena budjetointitapana on pidetty rakennetta, jossa huomio kiinnittyy toiminnan panoksiin, menolajien tarkkaan määrittelyyn, jolloin tavoitteeksi on muodostunut toiminta määrärahan puitteissa. Näin päätöksentekijän huomio kohdistuu tuotannontekijöihin. Edullisuuden kriteerinä on muutosten vähäisyys (Pitkänen 1980, 26).

[5] Suoritebudjetointi: Tässä budjetointitavassa asetetaan suoritteita koskevia tavoitteita. Menot siis budjetoidaan tehtävittäin tai suoriteyksiköittäin.

tiin ajatus nollapohjabudjetista (ZBB), jossa jokainen määräraha on ”uusi”. Mitkään aiempina vuosina sovitut käytännöt eivät ole itsestäänselvyyksiä, vaan ne analysoidaan tarkasti, kuten uudetkin hankkeet. Idea juurtui ensiksi Yhdysvaltoihin liike-elämään ja sittemmin myös julkiseen toimintaan. Oikeutus toiminnan rahoittamiseen muodostui poliittisista tavoitteista.

Tätä nollapohjanäkökulmaa ovat soveltaneet menestyksellisesti monet ruotsalaiset yritykset ainakin 1970-luvun lopulla (Boström & Johansson 1980, 6–7). Nollapohja-näkemys korostaa kysymystä ”mitä tämä maksaa ja onko se todella välttämätöntä”. Tämä tiukka ylhäältä ohjattu järjestelmä ei meillä Suomessa ole saanut jalansijaa, sillä monet kunnan tehtävät ovat lakisääteisiä ja vain toteutustapa ja laatu voivat olla karsinnan kohteena.

Tulosohjausta, raamibudjetointia ja kuntakohtaisia sovelluksia

Kehysbudjetointi eli raamibudjetti otettiin käyttöön useissa OECD-maissa siinä vaiheessa, kun hallinnon rakenteita muokattiin johtamisjärjestelmien muutosten yhteydessä (Naschold 1995). Suomessa kehysbudjetointiin siirryttiin siinä vaiheessa, kun alettiin hyödyntää NPM-johtamisoppeja. Tehtäviä yhdistettiin suuremmiksi kokonaisuuksiksi, samalla päätöksentekijät saivat käsiteltäväkseen isoja ”könttäsummia” ja päätösvaltaa siirrettiin organisatorisesti alaspäin. (Myllyntaus 2002, 25; Möttönen 1997, 386–387).

Suomen kunnissa on meneillään mittavat organisatoriset uudistukset. Budjetoinnissa on käytetty yleisesti suositeltuja Kuntalain 1995 periaatteisiin tukeutuvia rakenteita, mutta myös paikallisia ratkaisuja. Kunnat ovat luoneet omia budjettisovelluksiaan, jotka pyrkivät noudattamaan organisatorisia uudistuksia ja toiminnan luonteen muutosta. Kuntaliitoskunnissa on jouduttu budjettia rakentamaan lähes nollapohjabudjetoinnin periaattein.

Tulosajattelu on kuitenkin monissa kunnissa varsin keskeinen – ainakin muodollinen – periaate. Suoritepohjainen ohjaus on vallalla eräillä hallinnonaloilla, ja toisaalta painotetaan tavoitteiden konkretisointia mittareita hyödyntäen sekä käyttäen eriteltyä laskentainformaatiota. Valtion tapa rakentaa omaa budjettiaan vaikuttaa merkittävästi myös kuntia koskevaan sääntelyyn, samoin kansainväliset suuntaukset.

Kun tulosohjaus otettiin julkisella sektorilla käyttöön runsas kaksikymmentä vuotta sitten, sen keskeisiä ideoita oli toimijoiden keskinäinen vuorovaikutus: aito strateginen dialogi ja keskinäinen luottamus (Valtiovarainministeriö 2012b, 28). Tulosohjauksen ongelmaksi on tunnistettu keskeisten toimintalohkojen eriytyminen. OECD:n tekemän Suomen hallinnon maa-arvion yksi tärkeä havainto oli juuri strategisen ohjauksen, tulosohjauksen ja talousohjauksen erillisyys.

Vaikka tähän on suomalaisessa hallinnossa jo runsaasti kiinnitetty huomiota, esteeksi on muodostunut poikkihallinnollisen yhteistyön puute strategisten painopisteiden muodostamisessa ja soveltamisessa käytäntöön. Vaikka budjetin valmistelun aikataulut on sovitettu yhteen, sisältöjä ei. Tulosjohtaminen onkin mahdollistanut osaoptimoinnin perusyksikön sisällä.

Tiukkeneva talous johtaa priorisointiin ja vaikuttavuuden arviointiin

Toiminnan vaikuttavuusarviointi[6] ja priorisointi ovat yksi osa niukkuuden leimaamaa budjetointikeskustelua. Kunnat ovat pyrkineet pohtimaan myös palvelujen vaikuttavuutta. Toiminta voi olla sekä taloudellista että tulokselista, mutta kuntalaisten toiminnassa ei vain näy haluttuja vaikutuksia. Tämä voi johtua siitä, että palvelut ovat sinällään vääränlaisia, niitä käyttävä kohderyhmä ei ole oikea tai palvelua ei käytetä ennakoidulla tavalla. Keskeinen asia on myös seuraava kysymys: onko lähtökohtana yksilön subjektiivinen tarpeentyydytys vai tavoitellaanko yhteiskunnallista vaikutusta (Knuuttinen 1998, 48). Tästä onkin seurannut priorisointikeskustelua.

Talousarvion yhteydessä priorisoinnilla tarkoitetaan ensisijassa palvelujen arviointia niiden merkityksen perusteella. Siis sitä, mitä pidetään tärkeänä, ja tämän jälkeen muodostetaan tärkeysjärjestys. Voidaan kysyä, onko tämä priorisointi vain uusi termi aikaisemmin käytettyjen sijaan.

---

6 Toimijoiden kannalta on oleellista tietään etukäteen, miten tavoitteiden saavuttamista arvioidaan: mitkä ovat arviointikriteerit ja mittarit. Julkisessa toiminnassa nämä yleensä liitetään kolmeen e:hen (econmy, efficiency ja effectiveness). Tähän lisätään nykyisin myös neljäs e (ethics) sekä viides e (equity) sekä palvelujen ja ympäristön kannalta tärkeät e:t (empathy ja ecology). (Doherty & Horne 2005, 336.)

Talousarvion yhteydessä priorisoinnilla tarkoitetaan myös tuotekohtaista merkittävyyttä: mitä katsotaan kuuluvan palvelun osiksi ja mitä kunnan ei tarvitse verovaroin tarjota. Kolmantena voidaan priorisoida myös resursseja (Knuuttinen 1998, 117). Tarkemmin sanottuna mitä resursseja käytetään, omia vai jotain muuta, ja mistä niitä hankitaan.

Priorisointikeskustelussa voi olla kyse siis ainakin kolmesta asiasta: yleisen tason keskustelu eri palvelujen merkityksestä, mitä katsotaan kuuluvan kunnan vastuulle ja mitä resurssimuotoa pidetään ensisijaisena.

Informaatiovajetta verkostoissa

Kuntien muiden toimijoiden kanssa laajeneva monimuotoinen yhteistyö on johtanut siihen, että yhä suurempi osa toiminnasta hoidetaan erilaisin tilaaja-tuottajajärjestelmin, jolloin budjetin informaatiosisällön painotus on muuttunut. Kun aikaisemmin kehysbudjetoinnin yhteydessä päättäjät saivat eteensä toimialakohtaisia könttäsummia ja he tiesivät – ainakin yleisellä tasolla – mitä toimialalla tehdään, nyt päätöksentekijät havaitsevat, että erityyppiset sopimukset sitovat toiminnan liikkumavaraa merkittävällä tavalla.

Monenlaisten sopimusten kirjo ei avaudu budjettirakenteessa, eikä se myöskään avaudu ulospäin eri toimijatahoille. Sopimuksilla ohjataan useissa kunnissa keskeinen osa palvelutuotantoa. Jo sopimusten valmisteluvaiheessa arvioidaan tehtäväalakohtaisia palvelutarpeita ja niiden tyydyttämiseksi etsitään tuotantotavat, mutta tämä vaihe ei budjetissa näy millään tavoin.[7]

Kuntien tekemä yhteistyö on muuttunut ja merkittävästi laajentunut. Voidaan puhua erityisestä verkostohallinnasta (Haveri & Pehk 2008, 9), josta on tullut yhä yleisempi tapa toteuttaa julkista politiikkaa. Tavoitteena on eri toimijoiden resurssien, erityisesti osaamisen yhdistäminen, jolloin katsotaan rakennettavan myös tuloksellista toimintaa.

---

[7] Esimerkiksi Tampereen kaupungin tarkastuslautakunnan arviointikertomuksessa v. 2012 todetaan sopimusten ja budjetoinnin välinen ongelma: ”Kaupungin menojen kasvu on viime vuosina johtunut ulkopuolisten palvelujen ostosta. Tilaaja-tuottajamallin yksi tarkoitus on kausivaihteluiden tasaaminen kaupungin ulkopuolelta ostettavilla palveluilla. Lisäksi ulkopuolisten palvelujen ostolla on tarkoitus säästää kaupungin kuluja. Päätöksenteon tueksi pitäisi saada nykyistä kattavampaa tietoa ulkopuolisten palveluostojen vaikutuksista kaupungin talouteen.” (Tampereen kaupunki 2013, 5.)

Verkostohallinta näyttäisi olevan yhä oleellisempi tapa hoitaa monimutkaisia, epävarmoja ja konfliktisia politiikka-ongelmia, joten se on otettava tosissaan (emt. 10). Tämä kehitys on myös kyseenalaistettu, eikä tehokkuuden toteutumisesta olla suinkaan yksimielisiä (Rajala ym. 2008). Merkittävää ja toiminnan sisältöjen kannalta oleellista on myös politiikan teon muutos, josta Ryynänen (2007, 75) on tiivistäen todennut: ”Päätöksenteko sivuuttaa yhä useammin parlamentit, joille jää pelkkä muodollisten institutionaalisten puitteiden tarjoaminen verkostoissa valmistelluille ja tosiasiassa jo ratkaistuille päätöksille.”

3.5 Yksityinen ja julkinen – budjetoinnin erot ja samankaltaisuudet

Pelkät luvut ovat hämääviä – toimintaperiaatteet ratkaisevat

Monissa yhteyksissä ja raporteissa todetaan, että talousyksikköinä julkiset ja yksityiset alkavat olla toimintatavoiltaan yhä enemmän toistensa kaltaisia, joten myös niiden tekemää tulosta voidaan verrata keskenään. Tämä näkemys pitää paikkansa vain joiltakin osin. Juuri talouden johtaminen budjettiprosesseineen sisältää useita huomionarvoisia eroja. Tästä seuraa, että keskinäinen vertailu pelkkien lukujen perusteella johtaa virhearviointiin, sillä laskelman takana olevat ilmiöt ovat erilaisia.

Osan julkisen ja yksityisen eroista selittää toiminnan kenttä ja toimijoiden erilainen yhteiskunnallinen asema. Osa eroista taas sisältyy itse budjetointiin. Nämä seikat on hyvä nostaa esille, sillä talouslukujen tarkastelussa unohtuu usein se, miten ne lasketaan ja mitä tarkoitusta ne palvelevat. Budjettiprosessi on oleellinen osa poliittishallinnollisen järjestelmän toimintaa eli sen sydän.

Toiminnan päämäärät ovat lähtökohdiltaan erilaiset

Yritysten päämäärät, kuten voiton tuottaminen osakkeenomistajille, on kirjattu tiettyihin yhtiöjärjestyksiin ja osittain myös lainsäädäntöön. Osalla yrityksistä on taas päämääränä toimia niin kannattavasti, että ne pystyvät elättämään yrittäjän ja hänen lähipiirinsä. Yritykselle keskeinen tavoite on asiakkuuksien rakentaminen ja tiettyjen maksukykyisten asiakasryhmien

löytäminen. Ilman kysyntää ei yrityksellä ole toimintamahdollisuuksiakaan (Drucker 2002, 31). Yritykset toimivat hyvin erilaisissa oloissa, ja siksi jokaisen budjetin rakenne ja aikajänne on muokattava kulloisiakin tarpeita vastaavaksi (Bergstrand 1995, 93).

Julkisen budjetin lähtökohtana on julkinen, yhteinen intressi. Siinä konkretisoidaan se, minkälaisia tavoitteita yhteiskunnassa kulloinkin halutaan toteuttaa ja miten se tapahtuu. Julkisen tehtäväksi on katsottu myös markkinahäiriöiden korjaaminen suhdannevaihteluissa. Tämä toteutetaan esimerkiksi investoimalla (elvytystä eri tavoin). Julkisella sektorilla budjettia säädellään lainsäädännöllä ja rakenteiden samankaltaisuuden tavoittelulla pyritään edistämään (esimerkiksi kuntien välistä) vertailtavuutta. Vastaavaa pakollisuutta yksityisellä puolella ei ole (ks. Uyar 2009).

Yhteistä sekä yksityisellä että julkisella sektorilla on se, että budjetti on molemmille strateginen toimintaa suuntaava ja ennakointia lisäävä työkalu sekä johtamisen ja hallinnan tukipilari.

Päätöksenteko ja johtaminen

Julkinen ja yksityinen toiminta eroavat selkeästi siinä, että julkisella sektorilla painoarvo on kansalaisten valitsemien poliittisten toimijoiden tekemillä ratkaisuilla. He linjaavat ja ovat viimekädessä kansalaisille tilivelvollisia tekemistään ratkaisuista. Konkreettisesta toiminnasta vastaa puolestaan oma organisaationsa, joten kuntien johtamisjärjestelmää kutsutaankin dualistiseksi järjestelmäksi.

Yksityisellä sektorilla omistajuus ja osallisuus johtamiseen saattavat olla hyvinkin yksissä käsissä: joka omistaa, hän myös johtaa. Liiketoiminnan monimuotoistumisesta on seurannut myös omistajuuden ja johtamisen eriytyminen. Ammattijohtajan rinnalla on usein erityinen johtokunta, joka rakentaa yhteistyössä yrityksen toimintastrategiat ja vastaa osasta keskeistä päätöksentekoa. Yritysten johto on myös tilivelvollinen osakkailleen ja muille mahdollisille sidosryhmilleen.

Vaikka vastuu sidosryhmille on periaatteessa samankaltainen, yksityisellä sektorilla johto on toiminnan tuloksesta välittömästi tilivelvollinen sidosryhmille. Julkisella puolella tilivelvollisuus on puolestaan sidottu laajempiin kokonaisuuksiin, demokraattiseen toimintaan ja lainsäädäntöön.

Toiminta, sijainti, tuotteet ja palvelut

Yksityisen yrityksen toiminnan lähtökohtana on kysyntä tai sen luominen. Tuotetaan rajoitetusti tiettyjä tuotteita tai palveluja asiakkaille, joita pystytään myös valikoimaan. Tuotantoa voidaan muuttaa, tietyistä palveluista voidaan luopua, hankkia tai valmistaa uusia myyvempiä valikoimia. Yksiköitä voidaan maantieteellisesti siirtää jopa maasta toiseen.

Julkinen toimija ei samalla tavalla pysty valikoimaan tuotteitaan ja asiakkaitaan: lainsäädäntö määrittelee asukkaiden oikeudeksi tiettyjä palveluja ja niitä tulee julkisen toimijan tuottaa, vaikka niille ei toivottaisikaan kysyntää. Tällaisia ovat muun muassa erilaiset turvallisuus- ja poikkeustilajärjestelyihin varautumiset. Julkisilla palveluilla, kuten maksuttomalla koulutuksella, toivotaan lisäksi olevan yhteiskunnallisesti merkittäviä positiivisia ulkoisvaikutuksia.

Kunnan toiminta on usein rajattu vain oman kunnan alueelle. Se voi rahoittaa laajemman yksikön, kuten sairaanhoitopiirin, palvelujen tuottamista, mutta muuten kunnan toiminta on hyvin paikallista.

Yhteistä yksityiselle ja julkiselle toiminnalle on viime vuosina ollut panostukset elinympäristöön ja yhteiskunnallisten vaikutusten arviointiin. Vastuullista liiketoimintaa edellytetään kuitenkin niin yksityisiltä kuin julkisilta toimijoilta.

Rahoituspohja ja sen sääntelyn erot

Julkisesta toiminnasta on pitkään käytetty nimitystä verorahoitteinen sektori. Julkinen tarvitsee yhteisten päämäärien toteuttamiseksi asukkailta panostuksia, jotka eivät ole välittömästi sidoksissa heidän palvelutarpeeseensa ja palvelun käyttöön. Osa julkisista tuloista saadaan myös käyttäjämaksuina, mutta verotulot ovat kuitenkin edelleen keskeinen julkisen toiminnan takaaja. Yksityinen rahoittaa toimintaansa pääsääntöisesti myyntituotolla ja osin myös vieraalla pääomalla. Rahoituksen riittävyys ja tulolähteet säätelevät herkemmin yksityisen toiminnan volyymiä ja sisältöjä kuin julkisella puolella.

Yhteistä yksityisellä ja julkisella puolella on se, että vierasta pääomaa pyritään käyttämään kohteisiin, joiden arvioidaan tuottavan siinä määrin, että velka pystytään näillä tuloilla (voitoilla) maksamaan takai-

sin[8]. Kansainvälinen talouskehitys vaikuttaa niin yksityisellä kuin julkisella puolella rahoituksen lähteisiin esimerkiksi korkokannan muodossa, samoin molempien liiketoimintaa säätelee tietty lainsäädäntö, esimerkkinä EU:n kilpailutusnormistot sekä ympäristöasioita koskevat säädökset.

Aikajänne ja toiminnan jatkuvuus

Julkiseen toimintaan sisältyy tietty jatkuvuus, vakaus ja pitkä aikajänne. Kansalaisille pyritään turvaamaan tietyt tuotteet ja palvelut. Julkinen sektori pyrkii ennakoimaan kysyntää ja tarpeita vähintään vuoden sykleissä, mieluummin pidemmällä aikavälillä. Tämä on nähty erittäin tarpeelliseksi esimerkiksi koulutus-, sosiaali- ja terveys- sekä yhdyskuntarakentamista koskevassa toiminnassa. Yksityisellä puolella aikajänne voi asiakkaiden mieltymysten mukaan vaihdella suurestikin: erityyppiset kysyntävaihtelut johtavat usein siihen, että päädytään käyttämään ns. rullaavaa budjetointia, jolloin aikajänne voi olla vain muutama kuukausi.

Osa yrityksen tuotannosta voidaan kysynnän heikentyessä tai myös muista syistä lopettaa. Kunta ei periaatteessa voi asukkailleen ilmoittaa, että jotakin palvelua ei lainkaan tarjota loppuvuonna, koska kysyntä oli alkuvuodesta vähäistä ja resursseja haluttaisiin siirtää suosituimmille palvelukokonaisuuksille. Julkinen voi toki myös lakata tietyissä yksiköissä tuottamasta lakisääteisiksi määriteltyjä palveluja, mutta sillä säilyy edelleen järjestämisvastuu. Näin sen tulee organisoida ja varmistaa palvelun saatavuus ja rahoitus, kuten perusterveydenhuollossa on tapahtunut.

Aikajänne on lyhentynyt myös julkisessa toiminnassa, kun toimintaympäristö on muuttunut yhä ennakoimattomammaksi. Julkisella puolella on

---

8 Kansantalouden näkökulmasta julkisen sektorin lainarahoitus on ongelmallinen. Keskeinen, myös kuntapuolella hyvin tunnettu periaate ”ei saa ottaa syömävelkaa eli ei velkaa varsinaisen toiminnan pyörittämiseen” on ajoittain unohtunut tai pakotettu siirtämään syrjään. Tämä näkyy erityisesti taloudellisessa laskusuhdanteessa. Kunnat ovat tiukan talouden aikana turvautuneet velkaan, ja se on ollut puolustettavissa niissä tapauksissa, jolloin sitä on käytetty mahdollisesti tuloa tuottaviin investointeihin. Ongelmana on yleisesti pidetty sitä, että velan sykli on kovin pitkä ja se ylittää suhdannesyklin rajat. Tuleville sukupolville ei saisi siirtää rahoituspaineita velkana. Tämä periaate tunnetaan myös EU-tasolla, ja siellä pyritään tunnistamaan talouden suhdannevaihtelut ja velkarahoituksen yhteensovittaminen. (Bailey 2004, 56.)

myös kokeiltu rullaavaa budjetointia muun muassa kuntaliitosvaiheessa, jolloin talousarviovuoden aikana on ollut mahdollista kohdentaa voimavaroja uudelleen. Toiminnan vakaudesta ei myöskään ole pystytty samalla tavalla pitämään kiinni kuin aiemmin. Kansantalouksien laskusuhdanteet koettelevat monin tavoin yksityistä ja julkista sektoria.

Kontrolli, vastuu ja toiminnan arviointi

Sekä julkisessa että yksityisessä toiminnassa korostetaan toiminnan kontrollia (sekä arviointia), seurantaa sekä vastuukysymyksiä. Yhteistä on tilivelvollisuuden varmentaminen sekä yleisen edun näkökulma. Tarkastustoiminnalla pyritään vaalimaan luottamusta instituutioihin ja hallinnan laillisuuteen. Yksityisellä puolella on ollut keskeistä halu ylläpitää uskottavuutta suhteessa pääomamarkkinoihin. Sama piirre näkyy julkisella puolella nyt, kun keskustellaan kansainvälisestä rahoituksesta ja julkisesta velanotosta sekä kestävyysvajeesta.

Tilintarkastuksen rooli on perinteisesti ollut erilainen julkisella ja yksityisellä puolella. Pelkistäen voidaan todeta, että julkisessa toiminnassa korostuu poliittisten tavoitteiden saavuttaminen ja yksityisellä ollaan omistajan asialla. Kuntatarkastuksessa koko toiminnan arviointi on yksityistä laajempaa. Tämä korostui siinä vaiheessa, kun toiminnan ohjaus siirtyi enemmän informaatiota korostavaan suuntaan. Julkisella puolella tarkastustoimessa pyritään käymään läpi kulloinkin oleellisena pidettävät seikat, tietyt keskeiset toimialat ja niissä arvioidaan myös hallinnon toimia, ei pelkästään tuotantoa. Yksityisellä puolella tarkastuksessa keskitytään riskiperiaatteisiin ja niiden tunnistamiseen.

Sekä yksityisellä että julkisella sektorilla talousinformaation laatu on parantunut, mikä on mahdollistanut erilaiset arviointikäytännöt ja niiden kehittämisen[9]. Johdon laskentatoimen kehittyminen on palvellut molempia tahoja kustannustehokkaan toiminnan rakentamisessa, sijoitetun pääoman tuoton arvioinnissa sekä mahdollistanut myös toiminnan laadun arviointia

---

[9] Nykyään korostuu päätöksenteon vaikuttavuuden arviointi, kun vielä kymmenen vuotta sitten panostettiin tuloksellisuuteen ja sen mittaamiseen. Laajimmillaan vaikuttavuudella tarkoitetaan organisaation kykyä ”toteuttaa yhteiskunnassa vallitsevia arvoja sekä arvoihin liitettyjä tarpeita ja tavoitteita” (Niiranen 2011, 315).

asiakasnäkökulma huomioon ottaen. Yhteisenä piirteenä molemmilla tahoilla on riskien suunnitelmallinen ennakointi ja niihin varautuminen.

Kannustejärjestelmät

Kunnan yksiköiden ohjauksessa ei käytetä samassa määrin taloudellisia kannustimia ja palkkioita kuin voittoa tavoittelevissa yrityksissä. Kuitenkin kuntakonsernin sisällä saatetaan jo käyttää liiketoiminnassa hyvin samantyyppisiä menettelytapoja kuin yrityksissä. Kannusteiden ja palkkioiden tavoitteena on motivoida henkilöstöä toimimaan aktiivisesti ja tehokkaasti tavoitteiden saavuttamiseksi. (Oulasvirta & Aronen 2012, 14.)

Yhteenveto

Talouden suunnittelun merkitys on julkisella sektorilla sen toiminnan luonteen vuoksi hyvin keskeistä. Yksityinen voi toimia lyhyellä aikavälillä strategioidensa varassa, ja se voi pilkkoa budjettinsa myynti-, markkinointiym. osiin eikä välttämättä joudu liikuttelemaan laskelmissaan suuria kokonaisuuksia. Yhteistä molemmille toimijoille on tietty linjausten ohjelmaajattelu; myös julkinen pyrkii sisällyttämään budjettiin erilaisia kehittämisohjelmia. Tästä esimerkkinä ovat valtion tuottavuusohjelmat.

Budjetin merkitys on julkisessa toiminnassa muuttumassa, sillä sen kohde elää voimakasta muutosta. Sidokset eri toimijoiden välillä muuttuvat, ja budjetin tulisi vastata ja tukea niiden kehittymistä. Budjetin rakenteen ja asiasisältöjen ryhmittelyn tulisi heijastaa kehitystä ja, jos näin ei ole, julkisen budjetin merkitystä on syytä arvioida informaatio-ohjauksen kannalta lainsäädännöllisesti uudelleen. Yksityisen sektorin riskienhallintaa sekä rahoituspohjan mahdollisuuksia ollaan tuomassa osaksi julkista toimintaa, ja tällä kehityksellä on omat sisältövaikutuksensa myös kuntien talousjohtamiseen.

4 Budjetointikäytännöt

4.1 Valtion ja kuntien talouden tiukka yhteys konkretisoituu budjetissa

Budjetointia muutosten ytimessä

Kuluvalla vuosikymmenellä kunnissa on tarkoitus toteuttaa yhtäaikaisesti useita merkittäviä uudistuksia. Parhaillaan ovat valmistelussa kuntalain uudistaminen, valtionosuusuudistus, sote-uudistus, kuntarakenteen muutos sekä rakennepoliittinen ohjelma. Näiden reformien katveessa kuntien on kuitenkin valmisteltava ja päätettävä kuntapalvelujen vakautta ylläpitävät budjettinsa. Sen kunnat joutuvat tekemään varsin epävarmoissa oloissa.

Kuntatalouden ratkaisujen samansuuntaisuus on katsottu olevan koko kansantalouden kannalta hyvin merkittävä asia. Kunnat on valjastettu lähivuosina kantamaan osan julkisen talouden kestävyysvajeen korjaamisesta. Valtion kuntiin kohdistuva ohjaus on monipuolista. Uudet informaatiojärjestelmät mahdollistavat tämän toiminnan tarkkuutta entisestään[10].

---

[10] Valtion keskeisimpiä ohjauksen muotoja ovat normi-, resurssi- ja informaatio-ohjaus. Näitä ohjausmuotoja täydentävät hankeohjaus, etu- ja jälkikäteinen valvonta sekä arviointi. Informaatio-ohjauksen osana valvonnalla ei ole selvää roolia, mutta tätä paikkaa toiminnan arviointi. Arviointi informaatio-ohjauksen osana voisi tarkoittaa esimerkiksi sen selvittämistä, ovatko kuntien sosiaali- ja terveyspalvelut laatusuositus-

Budjetointi edellyttää ennakointia niin tulojen kuin menojenkin osalta. Vuonna 2013 kuntatalous on ollut kohtalaisessa kunnossa. Merkittävä positiivien asia on ollut kuntien verotulojen kasvu. Kunnat ovat varautuneet vuoden 2014 heikkenevään taloustilanteeseen korottamalla verotuloprosenttejaan niin, että keskiarvo v. 2014 on 19,74 %. Tuloveroprosenttia korotetaan yleisimmin 0,5 %, ja mukana on useita suuria kaupunkeja. Yhteensä 108 kunnan veroprosentti on alkaneena vuonna vähintään 21, ja 22 %:iin yltää jo 14 kuntaa. Maakunnittain tarkasteltuna korkeimmat tuloverot on Kainuussa ja Etelä-Pohjanmaalla. Mikään kunta ei laskenut tuloveroprosenttiaan vuodelle 2014. Huomattavia sopeutuksia on tehty ja kuntien on katsottu varsin hyvin tiedostavan talouden tiukan tilan. (Suomen Kuntaliitto 2013.)

Kuntien tekemistä sopeuttamistoimista huolimatta ovat niiden toimintamenot 2000-luvulla karkeasti laskettuna kasvaneet viiden prosentin vuosivauhtia. Huolta ovat aiheuttaneet myös kuntien jatkuvasti alijäämäiset tilinpäätökset. Ministeriöt ovat voineet esittää kunnille erilaisia kehittämishankkeita, ja tämä näkyy kuntien toimintamenojen jatkuvina lisäyksinä. Tähän asiaan on puututtu v. 2013 lopulla pidetyssä Rakenneriihessä, jossa kiinnitettiin huomiota siihen, että kuntien tehtävien lisäyksistä tulisi pidättäytyä.

Kuntien ja kuntayhtymien bruttomenot ovat olleet viime vuosina BKT:stä keskimäärin noin 20 %. Kuntien ja kuntayhtymien tuloista kertyy arvioilta alle puolet verotuloista. Vaikka kunnat käyttäisivät kaikki kertyneet verotulonsa yhdelle keskeisistä toimialoistaan, ne eivät pysyisi kattamaan sitä. Kyse on terveys- ja sosiaalitoimesta, jonka osuus kunnallisista menoista on runsas puolet. Kun mukaan lasketaan vielä opetus- ja kulttuuritoimen toiminta- ja investointimenot, ollaankin selvillä jo 75 %:sta kunnan kokonaismenoista. Muiden tehtävien osuudeksi jää n. 20 %, ja loppu 5 % kohdennetaan rahoitustoiminnan ja eräiden muiden toimintojen hoitamiseen.

Tarkasteltaessa kuntien taloutta menolajeittain todetaan, että kunta-ala on hyvin työvaltaista: kunnallisten palkka- ja eläkevakuutusten osuus ulkoisista menoista on lähes puolet. Palveluja ostetaan noin 20:llä ja mate-

---

ten mukaisia. (Hansson 2002; Stenvall & Syväjärvi 2006; Tarkastusvaliokunta 2008; Valtiontalouden tarkastusvirasto 2009).

riaaleja noin 10 %:lla. Kuntien menojen kasvu on ollut kansantuotteen kasvua nopeampaa. Osa kuntien budjetista on osoittanut jo pidempään alijäämää. Samankin kunnan talouden vakaudessa voi kuitenkin olla merkittävää vuotuista vaihtelua. Kustannuslajien erot ovat kuntien välillä myös kasvaneet, sillä joissakin kunnissa sopimuksilla ostettavien palvelujen osuus on aivan muutamana viime vuotena kasvanut huimasti.

Kuntien tulorakenne on parin viime vuosikymmen aikana muuttunut siten, että verotulojen suhteellinen osuus on koko kuntataloudessa vajaa puolet ja valtion tuki kunnille on vaihdellut taloussuhdanteiden mukaan. Vastaavasti maksujen ja muiden toimintatuottojen osuus on aina viime vuosiin saakka kasvanut. Tavoitteena on ollut laventaa veropohjaa ja kerätä aikaisempaa enemmän maksuja sekä saada tuottoja konsernin osiin sijoitetusta pääomasta.

Tämä kehityssuunta ei kuitenkaan koske kaikkia kuntia, sillä kaikilla ei ole mahdollisuutta kasvattaa esimerkiksi maksujen avulla toimintatuottojaan. Liikelaitosten määrä voi olla varsin suppea, joten niidenkään toiminnasta ei saada juuri tuloja.

Voimavarojen hankintaa ja käyttöä on pyritty monipuolistamaan. Verkostomainen toiminta tarjoaa mahdollisuudet erilaiseen yhteiseen resurssikäyttöön, ja investointien rahoitus voidaan järjestää yksityisten ja julkisen yhteishankkeena tai niin, että julkinen toimii entistä useammin tilojen vuokraajana. Tällöin sen ei tarvitse kiinnittää toimitiloihin omia pääomia. Osan palvelujen kustannuksista hoitaa yhä useammin yksityinen asiakas, Kela, vakuutusyhtiöt tai muut yhteisöt. Kuntakonsernit kokonaisuutena toimivat nyt aikaisempaa enemmän vieraan pääoman varassa. Ne ovat siis entistä velkaantuneempia.

Yleiskatsauksessa kuntien budjettien tulo- ja menoarvioista todetaan (Moisio 2013), että kunnat ennakoivat tulonsa yleensä vähäisemmiksi, mitä sitten tilinpäätöksen toteutuma osoittaa. Menojen arviointi näyttää koko kuntasektorin osalta onnistuvan hyvin. Tutkijoiden mukaan tähän voi olla kaksi syytä: joko menojen hyvä ennustettavuus tai sitten se, että kunnat ovat sopeuttaneet menojaan (talousarviovuoden kuluessa). Talousarviot ovat siis laskennallisesti ja tilastollisesti tarkasteltuna ”kohdallaan”. Tämä ei kuitenkaan riitä, vaan nyt vakautetaan koko julkista sektoria.

Peruspalveluohjelma korvataan uudella ohjausjärjestelmällä

Julkisen talouden kestävyyskysymysten ratkaisuihin on puututtu vuoden 2013 lopulla. Hallitus on tuolloin päättänyt seuraavaa: ”Kuntatalouden tasapainon turvaamiseksi otetaan käyttöön uusi kuntatalouden ohjausjärjestelmä, jonka tavoitteena on turvata kuntatalouden kestävyys. Ohjausjärjestelmä on pitkäjänteisyytensä ja sitovuutensa osalta verrattavissa nykyiseen valtiontalouden kehysmenettelyyn. Uudella järjestelmällä varmistetaan, että kuntien tehtävät ovat johdonmukaisia kuntatalouden tasapainon kanssa.”

Kyseisessä ohjelmassa on tarkoitus sovittaa yhteen kuntien tehtävät ja velvoitteet sekä niiden rahoitus. Kuntatalousohjelma määrittää kuntatalouden tasapainotavoitteen edellyttämän kuntien omien vero- ja maksutulojen sekä tavoiteltavan kuntapalveluiden tuottavuuden kehityksen. Ohjelmassa täsmennetään myös ne valtion toimet, jotka määrittävät valtionosuuksia, kuntien veropohjaa sekä kuntien tehtäviä ja velvoitteita. Valtion ja kuntien välisessä kustannustenjaon tarkastuksessa siirrytään samalla vuosittaiseen menettelyyn. Kunnallistalouden ja hallinnon neuvottelukunnan yhteyteen perustettu jaosto arvioi valtion kunnille säätämiin tehtäviin ja velvoitteisiin liittyvien kustannuslaskelmien luotettavuutta.

Kuntatalouden näkökulmasta merkittävä hallituksen viime vuoden lopun linjaus on seuraava: ”Hallitus katsoo, että se pidättäytyy uusien, kuntien menoja lisäävien tehtävien ja velvoitteiden antamisesta, ilman että se päättää samalla vastaavansuuruisista tehtävien ja velvoitteiden karsimisesta tai uusien tehtävien ja velvoitteiden täysimääräisestä rahoittamisesta.” Mainittua periaatetta sovelletaan kehyspäätökseen nähden uusiin hankkeisiin. (Pekkarinen 2013.)

Vartiainen ja Moisio (2013) ovat lausunnossaan (budjettidirektiivin ja budjettisuunnitelmien ennakkovalvonta-asetuksen kansallista täytäntöönpanoa valmistelleen työryhmän muistiosta) todenneet muun muassa, että ongelmaksi muodostuu ennustearvioinnin tekijöiden riippuvuus: ”Uudistusta valmistelleet virkamiehet ovat ennusteita tehdessään sidottuja hallituksen näkemykseen uudistusten vaikutuksista, johon he ovat myös valmisteluvaiheessa myötävaikuttaneet.” He ovat muistuttaneet myös siitä, että kokonaistaloudellinen ennustaminen on riippuvainen siitä, minkälaisin oletuksin se tehdään. Näin ollen olisi tärkeätä varmistaa tulevan kehityksen ar-

vioinnin riippumattomuus. He korostavat myös sitä, että nykyistä enemmän pitäisi panostaa kuntien tehtäviä koskevien muutosten aiheuttamien taloudellisten vaikutusten arviointiin.

Kuntien toimien samansuuntaisuus ja paikalliset ratkaisut nähdään lähtökohtana ketterille strategioille, joilla ratkaistaan näitä paljon puhuttuja ilkeitä ongelmia (wicked problems) (Pöysti 2013). Miten kunnissa asia nähdään, selviää seuraavista alaluvuista.

4.2 Raamibudjetointia sovelletusti

4.2.1 Tasapainoa kehysten määrittelemänä

”Niin… ja meilläkin on siinä valmistelukierros. Raamin valmistelu… Sitten yritetään sitä koko prosessia viedä yhdessä eikä niin, että joku tilaaja sanelee raamin, joka ei sitten millään osu niitten tuottajien välttämättömiin ajatuksiin.”

Kehyksen valmisteluvaihe on ratkaiseva

Kuntien koko budjetointiprosessiin on sisäänrakennettu vaatimus etsiä kaikissa tilanteissa talouden tasapainoa. Tästä seuraa osittain se, että itse talousarviotyöskentelyssä huomio kohdistetaan lähinnä seuraavaan budjettivuoteen. Toiminta raamitetaan euromääräisesti, ja tämän jälkeen mietitään sisältöjä. Talousarvion laatimista tuetaan monin tavoin. Ohjeistusta ja informaatiota on tarjolla runsaasti, valmisteluun ja seurantaan keskitytään aikaisempaa tarkemmin.

Hyvä valmistelu, jossa ovat mukana niin poliitikot kuin johtavat viranhaltijatkin, näyttää olevan tae sille, että saadaan aikaiseksi budjetin kehys, joka sitten pitää myös valtuuston talousarviokäsittelyssä. Kehyksen merkitys on lisääntynyt ja lisätalousarvion käyttöä on tietoisesti karsittu. Nyt saatetaan kuluvan vuoden aikana tehdä vain pieniä tarkennuksia talousarvioon tai valtuusto myöntää määrärahaylitysoikeuden, mutta ei varsinaisesti lisämäärärahaa. Kehyksestä pysyminen on talouden pidemmän aikavälin tasapainon kannalta nähty tavoittelemisen arvoiseksi.

Kehys näytetään rakentavan kahdella tavalla:

1. Käytetään pohjana aikaisempaa talousarviota ja arvioidaan maan taloustilanteen ja lainsäädännön vaikutusten yhdistelmää. Huomio suunnataan kunnan menojen kasvuun ja niiden hillitsemiseen.
2. Määritellään tulokehys ja sen perusteella lyödään lukkoon raami, johon eri hallinnon alat ryhtyvät sovittamaan menojaan.

Kehyksen rakentamiseen vaikuttavat voimakkaasti ennakoitavissa oleva valtionosuuksien muutos, verotulokertymäennuste sekä koko konsernin tulonmuodostus eli se, onko esimerkiksi toimintatuotoissa, kuten maksuissa, oleellisia uusia linjauksia ja onko tiedossa omaisuuden myyntiä ja muita tulonmuodostukseen vaikuttavia tekijöitä. Valtakunnalliset talouden linjaukset, kuten peruspalveluohjelma ja uusi kuntatalouden ohjausjärjestelmä, vaikuttavat siihen, minkälaiseksi kunta omat budjettiraaminsa asettaa. Myös valtuuston toimintakaudelleen laatima valtuustosopimus ja mahdollisen kuntaliitoksen myötä tehdyt liitossitoumukset on talousarvion tulo- ja menorakennetta suunniteltaessa otettava mukaan.

Haastateltava D korostaa talousarviotyössä kehyksen ja sen valmistelun merkitystä:

> *”Melkein tärkeämpi siinä on se kehys, mikä ensin tehdään ennen sitä varsinaista talousarvion käsittelyä. Oikeastaan siinä lyödään ne linjat lukkoon, kun se kehys tulee käsittelyyn. Mä sanoisin, että se on niin päin kääntynyt, että ne on ne tärkeimmät linjanvedot. Niistä kun on päästy yhteisymmärrykseen, niin sitten itse sen budjetin käsittely ei välttämättä olekaan enää niin iso tapahtuma nykymaailmassa.”*

Myös haastateltava B toteaa oman kuntansa tilanteesta samaa kuin edellä ja siirtyy jo toimeenpanon järjestelyihin. Hänen lausunnostaan voidaan lukea myös se, kuinka keskeinen vuositason suunnitelma on ja kuinka vähän voimia suunnataan pidemmän aikavälin suunnitteluun:

> *”Käytännössä se raami eri yksiköille jaetaan vaan sille vuodelle, ja sitten tietysti budjetin sisältämät nää suunnitelmavuodet on mukana, mutta meillä aika kevyesti on niihin suunnitelmavuosiin suhtauduttu. Oletus on, että ne on samanlaiset kun tää eka.”*

Tilanne on kuitenkin tarkastelun kohteena olevassa kunnassa ratkaisevasti muuttunut, ja haastateltavamme B ilmoittaa myös syyn: kun talous

tiukkenee, niin kunnille valtion taholta suunnatut vaateet alkavat vaikuttaa. B sanoo:

”Raami tehdään vuodeksi, eikä seuraavia vuosia ajatella, mutta tilanne muuttuu, kun kunnalla on alijäämää.”

Raamin valmistelu arvioidun tulomuodostuksen pohjalta on toinen tapa rakentaa talouden perustaa. Esimerkkikunnassamme se on seurausta jo usean vuoden ajan vallinneesta alijäämästä tai sen uhasta. Seuraavasta lausunnosta nähdään myös se, että valmisteluvaiheessa ratkaisevassa asemassa ovat epäviralliset yhteistyöelimet. Haastateltava D:

”Meilläkin budjetointi menee sillä tavalla, että ennen kesää mä katon noi tulopuolen ja sitä kautta määrittyy menokehyskin. Sitten annetaan jonkun näköinen yleinen menokehys, onko se sitten nolla prosenttia vai... Itse asiassa meillä on viisi vuotta peräkkäin ollut nolla prosenttia. Valmistelussa on tosi vahva se valtuuston neuvottelukunta, ja kaikki esitykset menee sinne. Itse valtuustossa (budjettikokouksessa) *on yksittäisiä asioita, mitä kaikki voi hyväksyä. Neuvottelutoimikunnassa on mukana myös keskeiset viranhaltijat.”*

Kunnissa on eri nimikkeellä toimivia luottamushenkilöiden ja viranhaltijoiden yhteistyöelimiä, jotka ennakoivat talousarviotyöskentelyn vaiheita ja pohtivat yhdessä kehysten muodostamista.

Kuinka hyvin raami kestää?

Kehyksen laatiminen viranhaltijoiden ja luottamushenkilöiden yhteistyönä takaa sen, että raamituksiin suhtaudutaan vakavasti. Eri asia on sitten se, jos raami laaditaan liian tiukaksi tai talousarviovuoden aikana sattuu yllättäviä menolisäyksiä. Raamin, kuten selkeästi myös alibudjetoinnin avulla pyritään hillitsemään menokasvua myös niillä toiminnan osa-alueilla, joista tiedetään, että lisärahaa tarvitaan vuoden kuluessa. Periaatteessa pyritään ennakoimaan kehys ja myös pysymään siinä, kuten haastateltava E:n lausunto osoittaa**:**

”Meillä on ollut esimerkiksi tällaisia taloustoimikuntia monena vuonna, jotka on ollut kaupunginhallituksen alla, toimieliminä valmistellut, käynyt niitä lu-

kuja ihan tilitasolla läpi. Me ollaan menty niin, että mistä saadaan karsittua. Sillä ei ole kuitenkaan mitään päätösvaltaa, mutta se esittää kaupunginhallitukselle asioita ja sitten kun se taloustoimikunta, se on miehitetty näillä keskeisillä, niin me ollaan tavallaan usein jo monta monta budjettia niin syvällisesti ruodittu, että siinä vaiheessa, kun se menee valtuustoon, niin se on suurin pirtein ryhmäpuheenvuorot ja naps."

Avoin ja hyvä valmistelu takaavat raamin toimivuuden, mutta talousarviovuoden aikana voi tapahtua yllättävää menokehitystä, joten valmiudet myös raamin tarkistuksiin katsotaan välttämättömiksi.

Tiukka budjettikuri on nähty tarpeelliseksi, mutta myös laskennallisilla seikoilla on oma vaikutuksensa siihen, miltä tilinpäätös lopulta näyttää. Joskus on kuitenkin myönnettävä, että raami ei myöskään pidä, kuten haastateltava A summaa:

"Raamissa on pysytty aika huonosti… Johtuu siitä, että on tehty tarkoituksellisen tiukka budjetti, jo toissa vuonna se tehtiinkin tarkoituksellisesti alijäämäiseksi, nyt on kuitenkin pyritty pääsemään nollaan. Syynä on ollut sellaisia laskennallisiakin asioita, kuten lomapalkkavelan laskentatavan muutokset, kun sopimusmalli muuttuu, niin se vaikuttaa se virka/työehtosopimuksien lomamääräykset ja ne sitten heijastuu siis miljoonalla tänne."

Tiettyjen hallinnonalojen toiminta on viime vuosina ollut sellaista, että myös talousarviovuoden aikana on ilmennyt rahoitustarpeen lisäyksiä. Haastateltava F:

"... jos se taloudellinen tilanne on kohtuu vakaa… niin ei siellä ole välttämättä kuin yksi-kaksi hallintokuntaa, mitkä tarvitsee oikeasti (rahaa)*… Ettei me sitten jouduta avaamaan sitä (budjettia) kesken vuotta. Joskus rahoitusvaje on siirtynyt seuraavaan vuoteen… Sitten kun se tuli esittelyyn, niin kyllä me sitä halutaan korostaa myöskin sitä tulopuolen vastuuta tai sitä, että olis koko ajan mielessä, että sillä voidaan kattaa..."*

Raamimenettelyn yhteydessä on osa kunnista siirtynyt käyttämään "nettobudjetointia". Siksi edellä on korostettu sitä, että tasapainoa voi etsiä myös pyrkimällä hankkimaan lisätuloa, jotta hallinnonalan netto pysyisi ennakoidun suuruisena.

Rullaava budjetointi ja raamin tarkistaminen

Talousarvion laadintaa on kokeiltu kunnissa myös rullaavan budjetoinnin nimikkeen alla. Tätä on käytetty muun muassa kuntaliitosta seuraavan vuoden kuluessa. Syynä tähän on ollut varovaisuus ja tarkistusmahdollisuuden varaaminen, kuten seuraavassa haastateltava A toteaa:

> *"No siitä* (rullaavasta budjetoinnista) *me ollaan sillä lailla luovuttu, että sitä ei ole ollut kuin sen ensimmäisen liitosvuoden aikana. Se oli ilmeisesti sen takia, että kun oli epäilys, että joudutaan ottamaan pois sitä rahaa, niin se oli jotenkin helpompi hyväksyä, kun sanottiin jo alkuunsa, että kaikki arvioidaan uudestaan jonkun kuukauden päästä. Mutta ei me sitten kuitenkaan kauheen paljon niitä tehty niitä muutoksia, mutta tarkasteltiin kyllä."*

Ongelmaksi on muodostanut rullaavan budjetin työläys.

> *"Se oli vähän sellainen merkillinen sitten, kun siinä hyväksyttiin koko paketti aina kerrallaan silloin kolmesti sen vuoden ajaksi, mutta oikeastihan ollut kuin aina jotakin muutosta, että kyllä se ihan silläkin lailla olisi onnistunut, että olisi tehty vain muutoksia siihen, että ei kaikkia voitu laittaa uudestaan."* (A)

Mallista on siis pilottivaiheen jälkeen esimerkkikunnassamme luovuttu, mutta sitä on myös muualla harkittu ja tiettynä sovelluksena myös käytetty, kuten E toteaa:

> *"Itse asiassa meillä oli vähän ajatuksena… meillä oli, itse asiassa tänäkin vuonna vähän tällainen rullaava, että kun me lähdettiin tähän, niin silloin kun valtuusto äänesti sen yhteistyökuvion kumoon, niin meillä oli oikeasti 21 työpäivää aikaa järjestää meidän koko sosiaali- ja terveyssektori tyhjästä... Kaikki ATK-järjestelmiä myöten ja kaikki piti rakentaa alusta saakka… Sen jälkeen todettiin, että nyt tehdään talousarvio näillä tiedoilla ja sitten katotaan vuoden mittaan, mihin ollaan menossa, ja sitä me ollaan tavallaan tässä kevään aikana tehty sitten uusi budjetti."*

Kokeiluna rullaava budjetti kiinnostaa. Sen on katsottu tarjoavan nykyistä budjetointikäytäntöä paremmin tilaisuuden tarkistuksiin ja valvontaan vuoden aikana. E jatkaa:

”Se on siinä ihan nerokas ajatus, että tavallaan vois joustavasti sitä vuoden aikana kattoo uudestaan, että jos näkee, että tonne on vähän budjetoitu liikaa tai tuolla eletään holtittomasti, niin voi sitten ilman... Jos on valtuusto siunannut jo sen talousarvion teon yhteydessä, että näin toimitaan, niin se on varmasti helpompi sitten lähteä tarkistelemaan sitä budjettia vuoden aikana.”

Rullaava budjetointi -termiä käytetään yleisesti yritysmaailmassa. Sen katsotaan olevan yksi budjetointimalli kahden muun eli kiinteän ja tarkistetun budjetin rinnalla. (Ks. Neilimo & Uusi-Rauva 2005.) Rullaavan budjetin idea on se, että ensimmäisen vuosineljänneksen jälkeen tehdään täydennysosa ja sitten taas seuraava täydennys siten, että budjettikausi on kokonaisuutenaan 12 kuukautta. Tämä budjetointitapa vaatii jatkuvaa työtä ja aiheuttaa sen vuoksi myös kustannuksia.

Rullaavan budjetin periodit voivat olla muitakin kuin vuosineljännes. Sille on tyypillistä, että ensimmäinen periodi suunnitellaan tarkasti, mutta seuraavat hieman karkeammin ja niitä muokataan ja täydennetään informaation lisääntyessä. Tämä täydentämisen mahdollisuus on ollut kannustimena myös idean hyödyntämiseen kuntaliitoskuntien budjetoinnissa, varsinkin kun kyseessä on ollut vaikeasti ennustettava uuden kokonaisuuden talouden johtaminen.

Kuntien talouden johtamisessa on jo pitkään käytetty rullaavaa menettelyä, sillä taloussuunnittelutyö on rullaava ja seuraavalla kierroksella suunnitelmaa täydennetään vuodella. Aikajänne taloussuunnitelmassa on nykyisin 3–4 vuotta.

4.2.2 Kuntaliitostapahtumassa sopeutetaan, karsitaan ja opitaan

”Kyllä se (kuntaliitos) *varmasti opetti, että meillä oli neljä eri käytäntöä ja rakennettiin tää yks käytäntö.”*

Oppimalla sovitetaan toimintaa yhteen

Kuntaliitoksia tehtäessä on paljon pohdittu sitä, miten toimia, kun varsin erilaiset käytännöt kohtaavat ja ne pitää sovittaa yhteen. Tästä on katsottu koituvan kustannuksia ja kitkaa. Tätä on ennakoitu juuri monen kunnan

liitoksissa eli monikuntaliitoksissa. Käytäntö osoittaa, että oppimisen ja säästämisenkin paikkoja on etsitty ja löydetty, mutta helppoa ei ole ollut.

On kuitenkin myös kuntia, joilla on jo paljon yhteistyötä ennen liitosta. Sitä on ollut jo vuosikymmeniä, ja kunnat ovat hyvin monessa asiassa samankaltaisia. Näissä tapauksissa kuntaliitoksen hyödyt havaitaan euromääräisesti heti. Näissä jälkimmäisissä tapauksissa on tehty kahden tai enintään kolmen kunnan liitos.

Kuntaliitosten yhteydessä ei yllättäviltä kustannuksilta tai tulonmenetyksiltä ole myöskään vältytty. Toisaalta on voitu hyödyntää ja valita yksittäisiä jossakin organisaatioissa testattuja hyviä käytäntöjä. Lisäksi uudessa kunnassa on voitu suunnata henkilöstövoimavaroja siten, että on ollut mahdollista keskittää osaamista ja kartuttaa asiantuntemusta. On erikoistuttu esimerkiksi henkilöstöjohtamiseen, hankintoihin ja maankäytön suunnitteluun.

Muodostettu uusi kunta ei kuitenkaan synny puhtaalta pöydältä. Lisäksi toiminnan murrosvaiheeseen osuneet kansantalouden vaikeudet koetaan paikallisesti. Yhteen liittyneiden kuntien taloudellisten voimavarojen erot ovat olleet ongelmallisia. Näistä ominaisuuksista ja seurauksista haastateltava A kommentoi seuraavasti:

”Kuntaliitoksen riskit oli siinä, että oli vähä köyhät ne kumppanit, ja sitten tuli vielä tämä alaspäin menevä suhdanne, niin ei ole kyllä ollut helppoa.”

Uuden oppimisen paikka tuli monille toimijoille juuri kuntaliitoksen yhteydessä, kuvaa C:

”Varmasti opittiin näissä liitoskunnissa, kun se oli 20 vuotta mennyt samalla, niin oli vaan kopsautettu eikä ollut ikänä paneutunut siihen, että mitä tää pitää sisällänsä.”

Kulttuuriset erot näyttävät säilyvän useita vuosia, mutta ne eivät näytä olevan esteenä toiminnan ja tehtävien hoitamisen uudelleen järjestelyille. Kuntaliitos on tarjonnut mahdollisuuden parantaa käytäntöjä ja valita paras ja tilanteeseen oikea menettelytapa. D mainitsee:

”… on vieläkin jotenkin havaittavissa kulttuurieroja, niin kyllä niissä ollaan haettu sitä, mikä on se parhainta ja myöskin sellaista, että miten asia tulee hoidettua oikein. On otettu sitten käyttöön se tarkempi vaihtoehto.”

Aikaisemmalla yhteistyöllä on suuri merkitys – mikäli se on sujunut hyvin ja luottamuksen ilmapiirissä. Strategiset ratkaisutkin ovat saattaneet olla hyvin samankaltaisia.

”Meillä oli hyvin samanlainen prosessi naapurin kanssa. Nämä isot linjat oli aika saman tyyppiset.”
”Näiden käytäntöjen samansuuntaisuutta on tukenut kuntien aiempi voimakas yhteistyö. Tää koko meidän kuntaliitostarina on verkoston rakentamisen ja luottamuksen historiaa.” (B)

Tietotekniikan aikaisempi yhdenmukaistaminen on säästänyt kustannuksia liitosvaiheessa. Teknologian kustannuksista on puhuttu paljon, ja se on nähty yhtenä ongelmana kuntien liitoksissa, mutta sitä on myös pystytty järkevöittämään ennakoimalla tilanne. Kolme perättäistä liitosta kokenut haastateltava B tiivisti asian seuraavasti:

”Tässä oli semmoinen idea, että on edullisempaa, että kaikki käyttää samaa, ja se tuli kylkiäisenä tää kuntaliitoksen helppous. Meillä on niin helpot kuntaliitokset ollut kaikki.”

Tarkkaa arviointia, uusien säästöjen ja neuvottelukäytäntöjen etsintää

Kuntaliitosten yhteydessä on punnittu tarkoin se, minkälaisia palveluja kuntalaisille tarjotaan. Säästöjä on saatu aikaan lähinnä karsimalla vanhoja toimintatapoja, mutta myös lopettamalla joitakin toimintoja ja ”avustuksia”. Ratkaisut on pyritty perustelemaan tarkoin ja samalla on luotu kokonaan uusia neuvottelukäytäntöjä sekä lisätty avoimuutta. Kuntaliitosten yhteydessä on korostetusti esillä informointi etukäteen ja toiminnan vaikutusten arviointi.

Tiettyjä kustannuksia karsittiin, kun toimintatapoja saatettiin ajan tasalle ja yhdenmukaistettiin:

”Kyllä, siellähän oli nyt sitten joitakin tällasia vapaaehtoisia juttuja jne. niin kyllähän niitä käytiin kaikki läpi...”

Samalla karsittiin välittömästi joitakin kustannuksia (C):

”Siellä oli tällaisia, että asukkaille maksettiin jotain työmatkakorvauksia, jos kulki kauempana töissä toisella paikkakunnalla, sitten oli tällaisia opiskelijoiden kotipaikkakorvauksia, jos opiskelijat piti kotikuntanansa A:ta ja lähti K:lle, niin heille maksettiin sitten jotakin siitä ja tämän tyyppistä. Nämä purettiin silloin.”

Informointi ja neuvottelut rakensivat keskinäistä luottamusta, ja jo kuntaliitossopimusten yhteydessä oli jouduttu arvioimaan tulevaa kehitystä. Tämä jatkuu aikaisempaa osaavammin. C jatkaa:

”… minut kutsuttiin silloin ensimmäisenä vuonna näihin kaikkiin valtuustoryhmien kokouksiin ja sitä käytiin läpi... He tuli siinä vaiheessa ainakin tietämään vähän ainakin mistä nyt päätetään ja mikä on se taso jne.”
”Kyllä se tietämys kasvo silloin.”
”…luotiin säännönmukaiset neuvottelukäytännöt.”

Juuri näitä heti käynnistymisvaiheessa rakennettuja uusia neuvottelukäytäntöjä on pidetty arvokkaina. Liitosten hyvä suunnittelu ja siirtymävaiheen mahdollistamat uudistukset näyttävät olevan kuntaliitoksen etuja.

Kuntakonsernin hallinta siirtymävaiheessa – ongelmallista

Kuntaliitosten yhteydessä tehtiin myös monia kuntakonsernia koskevia järjestelyjä, mutta niiden vaikutuksia uuden kunnan tulonmuodostukseen ei päätöksentekotilanteissa aina ole pystytty ennakoimaan. Konsernirakenteen muutokset ovat aiheuttaneet myös kunnan talouden kannalta tulomenetyksiä. C:n kertoma esimerkki:

”Sittenhän meillä oli ihan kuntaliitossopimuksissa määritelty, että meidän vesilaitos viemärilaitos yhtiöitetään. Meillähän oli sellainen tilanne, että a:lla ja b:llä oli yhteinen x:n jätevesi Oy joka omisti yhden jätevedenpuhdistamon, joka vastasi näiden kuntien alueiden jätevedenpuhdistuksesta, mutta peruskunnilla oli verkostot ja tää laskutus. Kunnat osti sen puhdistuspalvelun sieltä yhtiöltä, ja muuten tää toiminta oli kunnissa. Sitten z:n osalta oli tämmönen z:n vesihuolto Oy, joka vastasi puhdasvesihuollosta, mutta muilta osin oli kaupungin toimintaa, ja tää oli päätetty, että tää yhtiöitetään, ja niin se yhtiöitettiin sitten 2011. Sitten nämä kaksi yhtiötä fuusioitiin ja sitten d:n kaupungin

vesilaitosliiketoiminta siirrettiin sinne yhtiölle. Siinä meni sellanen varmasti 3–4 miljoonan euron välillä on tämän yhtiön liikevaihto ja tästä sitten käytiin kyllä keskustelua. Minä… kysyin sitä, että tää kuitenkin oli tuottanut sellaisen 300 000 plussaa kaupungille, niin kerroin heille, että se tarkoittaa sitä, että yhtiö maksaa tuloksestaan veron, ja se, mitä se tuottaa voittoa, niin se ei ole sitten enää kaupungin käytettävissä. Siitä huolimatta todettiin, että kuntaliitossopimuksessa on näin päätetty ja tää toteutetaan. No nyt sitten tää yhtiö teki 400 000 euron voiton vuodelta 2011, jollonka sitte valtuusto nosti kauhian metelin siitä, että mitenkä tämä nyt näin, että kun ne maksaa vaan veron tästä. Näinhän siinä sitten kävi. Kyllä muistutin."

Myös kuntaliitos- ja konsernirakenteen muutos voidaan järjestellä laskennallisesti niin, että muodostuu kertaluontoista tuloa, kuten haastateltava C kuvaa:

"Palaan vielä tähän, että yleensä kun siirretään yhtiölle, niin sehän voi olla kaupungille sellainen talouden pelastusrengas eli siirretäänkin jostakin muusta arvosta kuin tasearvosta ja tehdään siitä luovutusvoitto. Me ei olla lähdetty siihen, mitä me ollaan... K-kaupunki teki tällaisen kymmenien miljoonien eurojen myyntivoiton, mikä tietysti on ihan mukava asia taseen kannalta ja yhden vuoden tuloksena."

Useissa haastatteluissa nousi esille se, että kuntakonsernin toiminnan hahmottaminen on luottamushenkilöille joskus hyvin vaikeata. Erilaisten liiketoimintaratkaisujen rahoitustapoja, johtamista ja vastuita ei oikein tunneta ja konsernikokonaisuuden sijasta ollaan kiinnostuneita lähinnä "ydinkunnan" toiminnasta. Kun konsernin merkitys on kasvanut, osa päätösvallasta on siirtynyt oman kunnan valtuuston ulkopuolelle, ja tähän ollaan vasta havahtumassa.

Kuntaliitossopimuksen voimassaolosta on tiukassa taloustilanteessa todettu, että *"se on voimas just niin kauan kuin rahaa riittää"*. Tämä osoittaa sen, että uuden kunnan talouden tasapainottamiseksi on jouduttu tarkastelemaan myös kuntaliitossopimuksia ja tinkimään niistä. Kuntaliitokset ovat vaatineet paljon valmistelua, toimeenpanon arviointia, myös tehtyjen virheiden myöntämistä sekä niistä oppimista.

4.2.3 Kuntakohtaisia budjettirakenteita

”Se on vaan niin, että joudutaan siihen olennaiseen keskittymään. Yritetään vaan nämä tärkeimmät hoitaa. Nytkin olisi se, että yhteistoiminta-alueen budjettivalmistelu onnistuisi. Se olisi kuitenkin etusijalla muihin nähden.”

Oma toiminta muuttuu – budjetin rakennetta uudistetaan vuosittain

Kunnat ovat kehittäneet runsaasti omia talousarvion rakennetta koskevia sovelluksiaan. Myös se, mitä toiminnan luonteesta halutaan viestittää ulospäin, näkyy nimistössä. Puhutaan elämänkaarimallista, tilausbudjetista tai vaikkapa prosessibudjetista[11]. Myös suoritebudjetointia on hallinnonalakohtaisesti suosittu ja kokeiltu[12].

Talousarviosta käytettävät nimikkeet ovat siis monipuolistuneet. Myös budjettiperiaatteet asetetaan arvioinnin kohteeksi. Se, suositaanko nettovai bruttoperiaatetta, vaihtelee – kummallakin on omat hyvät puolensa. Kuntien välinen talousarvion sisältöjen vertailu on huomattavasti vaikeutunut, jopa oman kunnan talouden seuranta on nykyisin oma vaativa taitolajinsa. Tämä on seuraus jatkuvasti muuttuvista organisaatioratkaisuista. Esimerkiksi tietyt palvelut tuotetaan tänä vuonna itse, viime vuonna niistä

---

[11] Prosessibudjetointi voi olla varsin raskas, kun se tehdään kahdesta suunnasta sekä vaaka- että pystysuunnassa. Asiaa katsotaan kuten Tampereella horisontaalisesti asiakasryhmittäisten prosessien suunnasta ja toisaalta vertikaalisesti, tuotantoyksiköiden hierarkioiden suunnasta. Kahdesta suunnasta lähestymistä voidaan havainnollistaa matriisikuvalla. Ongelma on, miten järjestetään linjaorganisaation ja prosessien välinen työnjako.

[12] Suoriteperusteinen budjetointikokeilu on ollut esillä Jyväskylän kaupungin perusturvalautakunnassa 21.1.2010/8 kohteena lasten päivähoitopalvelujen toimintayksikkö. Ideana oli se, että tulosyksikkö saa toimintaansa rahoituksen tehdyn työn mukaan. ”Rahoitus ansaitaan päivähoidossa hoidettujen lasten määrän ja hoitotarpeiden perusteella, kun muuten budjetoinnissa määrärahat perustuvat toimintayksiköiden etukäteen arvioituihin henkilöstö- ja muihin menoihin. Kertyneitä suoritteita tarkastellaan neljä kertaa vuodessa. Mikäli tulokset osoittavat toiminnan olleen tuloksekasta taloudellisesti, osa tuloksesta käytetään työyhteisön palkitsemiseen ja osa tuloutetaan kaupungille.” Henkilöstön kokemukset kyseisestä menettelystä ovat olleet voittopuolisesti myönteisiä. (Oulasvirta & Aronen 2012, 32).

osa ostettiin ulkopuoliselta tuottajalta ja ensi vuoden vaihteessa alueellinen liikelaitoskuntayhtymä hoitaa kyseisiä toimintoja.

Valitut budjettiperiaatteet määrittelevät sisäisen toiminnan luonteen. Toisaalta myös ulkopuoliset tekijät, kuten yhteistoiminta-alueella tehtävät ratkaisut, vaikuttavat valmisteluun (vertaa tämän luvun alussa oleva ensimmäinen haastattelukommentti). Haastateltava A kuvaa tilannetta:

> *"Meillähän on käytössä sitten tämmöinen tilaaja-tuottajaorganisaation vaikutuksista syntynyt oma sana, joka on tilausbudjetti, ja tätä käytetään talousarviosta tätä tilausbudjettia. On (siinä sisällä) muutakin kuin tilaukseen liittyviä asioita, että koko kaupungin organisaatiohan käsitellään, mutta se on sen takia se nimi – siinä kuitenkin budjetointivaiheessa tilaajapuoli on se johtava, joka tilaa, että tuotannolla ei ole itsenäistä roolia siinä."*

Tämä edellä kerrottu ratkaisu kuvaa toimintaa palvelujen tuotannon näkökulmasta. Vaikka kyseinen kunta soveltaa toiminnassaan ns. elämänkaarimallia, niin liikkeelle lähdetään tilaajasta ja edetään tuotantopainotteisesti. Tuottaja puolestaan saa korvauksen laatuvaatimukset täyttävästä suoritekokonaisuudesta, joka toimitetaan tilauksen mukaisena. Elämänkaarimallia valittaessa on useissa kunnissa ollut teemana asiakaskeskeisyys, eri väestöryhmien tarpeet sekä näiden perusteella järjestettävät palvelut.

Elämänkaarimalli mahdollistaa eri palvelunkäyttäjäryhmien priorisoinnin tai jopa vastakkainasettelun, mutta sitä ei ainakaan vielä ole havaittavissa, vaikka painotuseroja resursoinnissa kyllä mainitaan.

> *"…ei ole kauhean jyrkästi niitä keskenään asetettu vastakkain, mutta lasten ja nuorten palvelut on ollut se, joka kuitenkin tavallaan on ollut... on ajateltu, että se on jo vakaammalla tasolla, ja sitten ikäihmisten palveluista on haettu systemaattisesti muunlaisia toimintatapoja kuin on ollut tähän asti. Se on kuitenkin ollut tiukemmassa tarkastelussa terveys toimintakyky ja ikäihmiset kuin lapset ja nuoret. ... Kustannukset nousee, vaikka paikkoja vähennetään."*

Elämänkaarimalli ja tilausbudjetti muodostavat matriisimaisen rakenteen. Tilaajalautakunnille myönnetty nettomääräraha on esimerkkikunnassamme sitova. Jos käy kuitenkin niin, että toimintatuotot jäävät lautakunnan ennakoimia pienemmiksi, on menoja vähennettävä samassa suhteessa. Lautakuntien ja johtokuntien asettamat tavoitteet ovat sitovia valtuuston

näkökulmasta. Vastaavasti taas tuottajapuolella on näitä yksiköitä sitova toimintakate.

Netto- ja bruttoperiaate sekä niiden yhdistelmiä

Kun kunnan budjetoinnissa valitaan netto- tai bruttoperiaate, vaikutetaan moniin sisäisiin toimintoihin. Valinta ohjaa taloudellista vallan käyttöä ja valvontaa. Halutaanko suosia hajautettua, yksiköille vastuuta siirtävää mallia vai nähdäänkö parhaaksi keskitetty, ylhäältä ohjattava tiukempi malli vai sovelletaanko näitä molempia hallinnonalan ja yksiköiden mukaan. Kaikki nämä kolme tapaa nousivat haastatteluissa esille. Nämä ovat myös lain mukaisia menettelyjä.

Kaikkien menojen ja kaikkien tulojen esittäminen talousarviossa on perusteltavissa seuraavan tiukan talouden linjauksen mukaisesti.

”Meillä on bruttomenokehys, ja kyllä se vähän tiukempi on kuin se nettomeno. Siinä mielessä, että jos kustannuspaikalle tai jollekin vastuualueelle pälähtää tuloja jostain, niin ne saa sen käyttää nettonsa puitteissa, ja välttämättä me ei pystytä ohjaamaan ja huomaamaan sitä, että sinne tulee sen verran tuloja, jos niitten netto kuitenkin pysyy hallinnassa.” (E)

Haastateltava F näkee nettomenettelyn joustavuuden edut seuraavasti:

”Vähän turhia määrärahan muutospyyntöjä tulee varsinkin, jos se tulopuoli tai joku pettää, niin siihen jouduttiin hakemaan, vaikka sitä menopuolta olisi katettavissa. Tämmöiset jos jotkut hankkeet tulee kesken vuoden, mihin saadaan sekä se tulo että meno, niin ne oli vähän ylimääräistä kierrosta niistä aiheutui. Sitten sekin tavallaan että ainakin tuollaisissa pienissä… on se, että aika lailla joulukuussa on talousarviokokous, mutta ei siellä sitten lisätalousarviota tehdä.”

Haastateltava F katsoo vielä nettobudjetoinnin etua seuraavasti:

”Vaikka menopuolella olisikin ylimääräisiä probleemeja, niin jos siellä keksitään keinoja kesken vuoden, niin saadaan heti se, ettei joudu valtuuston kautta kiertämään sitten.”

Hallinnon tutkimuksessa on todettu, että kriisiaikoina halutaan toimintaa keskittää muutamien henkilöiden vastuulle ja valvontaan, mutta muuten suositaan hajautusta. Kuitenkin Suomessa on jo 1990-luvun talouslaman vuosina todettu, että tulosjohtamisessa hajautettiin karsinnan vastuu toimialojen sisäiseksi tehtäväksi, joten kyse on toimintakulttuurista ja valinnoista.

"... siinä kunnan talouden tasapainossa pitämisessä on jo niin kovasti töitä, että jos ne hallintokunnat, kun niille se tietty raami tulee, niin jos he tosissaan sen eteen tekee töitä, niin se on jo varsin hyvin. Heiltä odotetaan siinä pysymistä. Ettei se vastuu ole vain siellä... Näillähän se kuitenkin se raha siellä näpeissä on, osastopäälliköt ja nämä heidän esimiehet, alaiset ja nämä..." (F)

Haastateltava F katsoo hajautetun nettosovelluksen kasvattavan myös yksiköiden toimivan johdon vastuuta ja tulon muodostuksen tietoisuutta sekä vapauttavan ylimmän talousjohdon kokonaistaloudellisen tilanteen hallintaan.

4.2.4 Uutta poliittista ohjausta ja tasapainotusohjelmia

"Oleellista talouden hallinnan näkökulmasta on hallita niitä päätöksiä, jotka sitten budjetoidaan."
"…demokratia on sitä, että luvataan möhkäleenä olevilla rahoilla tehdä kannattajille jos vaikka mitä."

Kunnat kohtaavat tasapainotustarpeen eri tavoin

Mikä budjetin tasapainotuksessa on sitten muuttunut? Ainahan sitä on jouduttu tekemään, tarpeita ilmenee ja niukkuudesta puhutaan. Haastattelujen ja kunta-aineistojen perusteella havaitaan, että yksi keskeinen talousarvioperiaate eli tasapainovaatimus ohjaa toimintaa aivan eri tavalla kuin aikaisemmin. Se on useassa kunnassa yhä vaikeammin löydettävissä. Alijäämäisistä budjeteista on tullut yksi valtion ja kuntien välistä keskustelua ohjaava teema ja samalla perusta lainsäädännön muutoksille.

Aikaisemmin taloudellisesti hyvinkin vakaan kunnan edustaja haastateltava A analysoi tilannetta:

”En tiedä, onko se muuttunut, mutta kun aikaisemmin ei ollut mitään ongelmaa päästä tasapainoon budjetissa ja nyt on kertynyttä alijäämää, niin se kyllä ohjaa ajatuksia ihan eri lailla. Se vaatii sitä keskittymistä, että tietenkin selvittäisiin. Se on nyt vaan meillä ajankohtainen.”

Kuntien talouden tasapainottaminen on aina vaatinut erityistä huomiota, mutta vasta viime vuosina myös valtion taholta on alettu paneutua asiaan. Kun Suomessa oli 1990-luvun alkupuolella kansantalouden kriisi ja vaikea lama, valmisteltiin nykyisinkin suurelta osin vielä voimassa olevaa kuntalakia ja kuntatalouden ongelmia analysoitiin lain valmistelun yhteydessä. Niiksi nimettiin muun muassa kunnissa vallitseva heikko kustannustietoisuus, liiketoimintamaisen ymmärryksen vähäisyys sekä ongelmat toiminnan arvioinnissa. Tuolloin kunnat itse tasapainottivat talouttaan joko leikkaamalla tasaisesti kaikista toiminnoista (juustohöylämenettely), uudistamalla organisaatioitaan yhdistämällä niitä suuremmiksi kokonaisuuksiksi (tavoiteltiin hallinnon kustannusten vähentämistä ja toiminnan parempaa koordinointia) sekä tehostamalla toimintaa (tekemällä enemmän samoilla voimavaroilla).

Nämä edellä kuvatut strategiat on jo moneen kertaan hyödynnetty. Kunnat ovat jo pitkään tehneet osin valtiovallan määräyksestä talouden tasapainotusohjelmia (eräässä vaiheessa niitä kutsuttiin talouden tervehdyttämisohjelmiksi). Mikäli kunta täyttää tietyt heikkenevän talouden tunnuspiirteet, se joutuu valtion erityisen huomion kohteeksi. Kuntataloutta koskevaan keskusteluun onkin vakiintunut termi kriisikunta.

Valtuustosopimuksilla tasapainoa etsimässä

Kunnat ovat huomioineet nykytilanteen lyhytkestoisen taloussuunnittelun ongelmat. Ne ovat pyrkineet ennakoimaan ja etsimään strategisesti kestäviä ratkaisuja. Työkaluksi on valittu valtuustosopimukset. Näitä eri valtuustoryhmien yhdessä sopimia periaatteita ja käytäntöjen linjauksia on usein julkisuudessa luonnehdittu ainutlaatuisiksi ja uraauurtaviksi (ks. esim. Lahden valtuustosopimuksesta tiedottaminen). Kun talousarvion yhteydessä poliittisella areenalla keskustellaan lähinnä seuraavasta vuodesta, tarve linjata toimintaa jopa koko valtuustokaudeksi on ilmeinen. Mitä kyseisellä sopimuksella sitten tavoitellaan?

”Valtuustosopimuksen lähtökohtana oli ryhdin saaminen niin strategiaan, talouteen kuin palvelurakenneuudistukseenkin. Se on ollut vahva työrukkanen talouden alamäen vastaisessa taistelussa. Sopimuksen avulla on myös nostettu esiin keskeiset periaatteet, joilla palvelurakenneuudistusta on saatu vietyä eteenpäin. Sopimuksen avulla pyritään kohti kilpailukykyistä ja vetovoimaista kaupunkia. Lisäksi sopimuksella ja siihen liittyvällä toimenpideohjelmalla on saatu jalkautettua palvelurakenneuudistus joka puolelle organisaatiota.” (Kuopion kaupunki 2013.)

Valtuustosopimus on yhtä kuntaa koskeva yhteistyösopimus, joka konkretisoi valtuustotyön painopisteet ja vuosittaiset teemat, yhteistyösuhteet ja tiedonkulkuun liittyvät periaatteet. Limingan valtuustosopimus v. 2013–2016 täsmentää asian seuraavasti: ”Valtuustosopimus on valtuustoryhmien välinen sopimus, joka kattaa koko valtuustokauden. Valtuustosopimuksen tarkoituksena on saavuttaa valtuustokauden keskeisissä asioissa suunnitelmallisuus ja pitkäjänteisyys sekä avoimuus.” (Limingan kunta 2013.)

Valtuustosopimuksilla on ollut erityinen merkitys kuntaliitoksen yhteydessä. Niissä on pyritty yhdistämään liitosta edeltäneiden neuvottelujen tulokset, liitossopimukset uuden syntyvän kunnan kokonaislinjauksiin. Näin esimerkiksi Kauhavalla: ”Uuden kaupungin käynnistyessä on tärkeää sopia kunnan kehittämistavoitteet kokonaisvaltaisesti ja yhteisvastuullisesti huomioon ottavan päätöksenteon pelisäännöistä. Olennaista on, ettei liitoskuntakehityksen aikaisia toiminta- ja menettelytapoja eikä alueellisten reviirien puolustamista sellaisenaan jatketa polkuriippuvana käytäntönä uuden kaupungin kehittämisessä sen kokonaisedun kustannuksella. Kussakin asiakokonaisuudessa on arvioitava erikseen, mikä on yhteisesti hyväksyttävissä oleva paras käytäntö, joka toteuttaa tehokkaimmin kaupungin tavoitteita. Negatiivisesta liitoskuntakehityksen vertailusta luovutaan, ja päätöksenteossa keskitytään sisäisen kilpailun sijasta yhdessä vahvistamaan uuden kaupungin toimintaedellytyksiä.” (Kauhavan kaupunki 2013.)

Valtuustosopimukset sisältävät useita talouden linjauksia ja tasapainotusta koskevia asioita. Ne on mahdollista jakaa kolmeen ryhmään:

1. *Toimintatapaan ja talouteen vaikuttavat periaatteet* kuten Lahdessa: Tavoitteena on kaupunkilaisten palveluiden ja hyvinvoinnin turvaaminen kehittämällä kaupungin palveluiden tuotanto- ja järjestämistapoja sekä panostamalla edelleen kaupungin kasvuun, vetovoimaan,

elinkeino- ja osaamispolitiikkaan, yritysten kanssa tehtävään yhteistyöhön sekä työllistämiseen. (Lahden kaupunki 2013.)

2. *Tulojen selkeät lisäykset*, kuten Oulussa palvelumaksujen korotukset. ”Kaikkia ulkoisia maksuja korotetaan vähintään 3 prosenttia vuodessa, ellei pakottavista säädöksistä tai markkinatilanteesta muuta johdu. Maksuja voidaan alentaa tai niistä voidaan luopua, mikäli kiistatta voidaan osoittaa näin saatava hyöty (esim. ohjausvaikutus) suuremmaksi kuin perittyjen maksujen tuotto. (Oulun kaupunki 2013.)
3. *Menojen kasvuun ja toiminnan supistamiseen vaikuttaminen.* Esimerkki Loimaalta: Toteutetaan säästötoimet valtuustokauden aikana henkilöstömenoissa, ostopalveluissa ja harkinnanvaraisissa menoissa. Henkilöstön kokonaismäärän valtuustokauden lopussa tulee olla selkeästi pienempi kuin vuoden 2012 lopussa. Henkilöstövähennykset tulee toteuttaa ensisijaisesti ”luonnollista poistumaa” hyödyntäen. (Loimaan kaupunki 2013.)

Valtuustosopimukset elävät jatkuvasti. Niistä on sanouduttu irti ja niitä on jouduttu uusimaan, mutta ne muodostavat usein poliittisen linkin kunnan yhteisten strategioiden ja talouden tasapainotuksen välille. (Huom. strategioista eräät kunnat käyttävät termiä TARINA, näin esimerkiksi Espoossa ja Raumalla). Valtuustosopimukset ovat olleet myös katkolla kesken vaalikauden, ja niiden käsittely on ollut kitkaista: sen vuoksi onkin päädytty uusintakäsittelyihin.

Valtuustosopimusten sisällöt ovat vasta muotoutumassa. Ne rakentuvat paikallisista tarpeista ja ovat kytköksissä niin talouden tasapainotukseen, yleisiin strategioihin, konsernin johtamiseen sekä myös investointien priorisointiin ja ajoitukseen. Varsinkin viimeksi mainittu seikka on nousemassa uudelleen toiminnan ja talouden suunnittelun rinnalle. Investointien suunnittelusta on kuntasuunnittelun nimellä kulkenut toiminta lähtenyt aikanaan liikkeelle. Nykyisen, vielä voimassa olevan Kuntalain valmisteluvaiheessa eriytettiin infrastruktuurin rakentaminen oman lainsäädäntönsä piiriin. Myös tiukan talouden vuosina tämä toimintaympäristömme oleellinen osa saa nyt valtuustosopimusten myötä uuden tyyppistä painoarvoa.

Talouden tasapaino on keskiössä

Liitossopimuksen yhteydessä on mietitty talouden tasapainottaminen:

”Me haluttiin ja se on oikein kuntaliitossopimukseen kirjattu tavoitteeksi, että kuntatalous pysyy tasapainossa lyhyellä ja pitkällä tarkastelujaksolla. Meillähän oli yksi kunta hyvin lähellä kriisikuntaa silloin, ja minä muistan, kun silloin haluttiin nimenomaan se varmistaa, että me ei olla sillä B:n tiellä. Se oli se lähtökohta.”

Mistä kunnat nyt sitten etsivät tasapainoa? Haastateltava E selvittää:

”Oikeastaan se mitä meillä oli viime vuosi – jos ottaa pois sen harkinnanvaraisen avustuksen – niin se todellinen epätasapaino oli noin 5,2 miljoonaa euroa. Jos miettii, että meidän bruttobudjetti on 70 miljoonaa euroa, niin se on ihan käsittämätön. Nettomenot on siinä vähän yli 50 miljoonassa. Puhuttiin aivan järkyttävästä epätasapainosta. Se, miten me lähdettiin sitä taklaamaan, yritetään päästä tasapainoon, niin siinä on oikeastaan kaksi: tämä meidän sosiaali- ja terveystoimen ratkaisu, sitten toinen oli kunnallisveron korotus prosentilla.”

Tasapainotusohjelman on katsottu olevan toimiva työkalu, sillä se auttaa budjetointia ja vaikeiden ratkaisujen aikaansaamista. Se pakottaa katsomaan talouden kehitystä myös talousarviovuotta pidemmällä ajalla. Haastateltava B:

”Kyllä sitä (tasapainotusohjelmaa) *ollaan käytetty. Kriittisyyttä tarttis olla ja omaa hallintaa siinä enemmän. Se helpotti budjetin tekemistä ja toi vaikeudet nyt eteen, kun täytyy tehdä tasapainotusohjelma. Ei se sen kummempi ole.”*

Ja vielä haastateltava F:

”Meillähän on ollut sitten se talouden tasapainotusohjelmakin. Me neljä vuotta sitten tehtiin edellinen, mikä on nyt sitten tullut se toteutusaika loppu.” Kyseinen ohjelma sisältää toimipaikkojen karsintaa, ja näin saatiin tasapainoa aikaan.

Entä tasapainotus, säästöt ja kuntaliitokset? Säästöjä ovat haastateltavat arvioineet syntyvän toimintojen uudelleenorganisoinnin yhteydessä. Tasapainotuksessa saatetaan siirtää esimerkiksi investointeja tai korottaa mak-

suja, mikäli se suinkin on mahdollista. Toiminnan vakiintuessa on kuitenkin säästöjen ja karsintojen tekeminen osoittautunut erittäin hankalaksi. Haastateltava A tiivistääkin poliitikkojen ja hallintoyksiköiden vaikeudet tehdä toiminnan supistuksia:

”Mikään ei koskaan osoittaudu tarpeettomaksi! Mikä on kerran käynnistetty, niin se ikuisesti pysyköön. Tämä on just sellaista, että jos ajatellaan sitä intoa, millä palveluita kehitetään ja parannetaan ja pidetään pystyssä, niin se on sellainen hyvin myönteinen ja positiivinen suuntaus sinänsä. Halutaan, että olis hyvin asiat, mutta kyllä tää niin vaikea on löytää tällaista tarpeetonta, että ehkä joltakin muulta vielä, mutta ei meiltä.”

Tulevaisuus osoittaa kuitenkin sen, että ensin harkitaan, mitä ja minkä tasoisena palvelut pitää tarjota, ja siten mietitään, onko se pelkästään julkisesti rahoitettava. Tämä linja lienee voittamassa alaa.

Sekä valtuustosopimus että tasapainotusohjelma lisäävät epävakaissa taloudellisissa tilanteissa toiminnan ennustettavuutta. Ne ovat vuotuisen talousarvion rinnalla osoittautuneet hyviksi työkaluiksi.

4.3 Budjetti on yhdistävä tietopaketti

4.3.1 Runsaasti ohjeistettu kuntatalouden johtaminen

”Nyt alkaa olla niin monta juttua mitä tehdään, että vähän fokusta siihen, mitä jatkossa halutaan.”

Sääntöjä sovellettavaksi

Budjetoinnin yhteydessä huomioon otettavia normeja ja normiluonteisia asioita on todella runsaasti. Ensiksi on huomioitava talousarvion laadintaa koskeva lainsäädäntö talousarvioperiaatteineen ja valtuuston hyväksymä hallintosääntö sekä mahdolliset valtuustosopimukset, strategiat (myös koko konsernia koskevat) ja muut tavoitteenasettelua koskevat päätökset.

On myös seurattava mahdollista tasapainotusohjelmaa, tuottavuusohjelmaa, tilintarkastajien lausuntoja edellisen vuoden tilinpäätöksestä ja arviointikertomuksen suosituksia, eri hallinnon aloille annettavia budjetin

täytäntöönpano-ohjeita, sisäisen tarkastuksen ohjeita, konsernin johtamisen ohjeistusta (konserniohjeet), riskikartoitusta ja hyvinvointikertomusta sekä valtion suunnalta tulevia erilaisia ohjeita ja ohjelmia, kuten muutaman vuoden käytössä ollut peruspalveluohjelma. Lisäksi on aluekehittämisohjelmat sekä suoraan budjettiin vaikuttavat palkkausta, palvelujen hinnoittelua ja sopimusmenettelyjä koskevat säännökset. Hallinnonalakohtaista toimintaa säädetään vielä erikseen erityislaeilla.

Kun kunnat ostavat osan palveluistaan ulkopuolisilta, on budjetin laadinnan yhteydessä tarpeen tarkistaa sopimusten vaikutus talouteen sekä arvioida niiden vaihtoehdot ja jatkotoimet. Kuntaliitoskunnissa on erikseen vielä mahdollisesti voimassa olevat kuntaliitossopimukset.

Edellistä luetteloa voidaan vielä kuntakohtaisesti täydentää, eikä siis ole ihme, että useissa yhteyksissä kehittämistyöhön panostamisesta ja uusiin hankkeisiin osallistumisista todetaan, että *”kun näissä nykyisissä on jo on ihan täyttä...”* ja *”talouden tasapainossa pitämisessä on jo nyt täys työ”*.

Kokonaisuutta ohjaavaa laskentainformaatiota

Kuntaa itseään koskeva informaatio perustuu usein laskelmiin, joita kunnat laativat ja toimittavat viranomaisille. Kunnat ovat esimerkiksi velvollisia toimittamaan taloudestaan tietoja Tilastokeskukselle. Ne muodostavat perustan koko julkisen sektorin kuntia koskevalle aineistolle[13]. Kunnat laativat myös omia tilastokatsauksiaan, myös vuosikirjoja, joissa arvioidaan talouden keskeisiä tunnuslukuja suhteessa verrokkeihin ja tapahtuneeseen kehitykseen.

Tasapainotusvaiheessa joutuvat kunnat tarkkailemaan myös sitä, mitkä ovat kyseisen vuoden kriisikuntakriteerit. Niitähän on vuosien mittaan muutettu, ja nyt valtakunnallisella tasolla on peräänkuulutettu kyseisten kriteerien selkiinnyttämistä. Vartiainen ja Moisio (2013) korostavat seuraavaa: ”Kriisikuntamenettelyyn liittyviä kuntatalouden arviointikriteereitä olisi kuitenkin syytä kehittää. Tulisi selvittää, voitaisiinko kriteerien luku-

[13] Tiedonkeruu perustuu tilastolakiin (280/2004). Lain 14 §:n mukaan ”kunnat ja kuntayhtymät ovat velvollisia antamaan Tilastokeskukselle tilastojen laatimisen kannalta välttämättömät tiedot taloudestaan, hyödykkeistään, toiminnan sijainnista, henkilöstöstään ja muista toiminnan edellyttämistä voimavaroista.” (Tilastolaki 208/2004)

määrää vähentää ja voidaanko nykyistä vähemmillä kriteereillä paikantaa ongelmakunnat nykyistä varhaisemmassa vaiheessa." Nyt kriteeritarkkailussa keskitytään menneeseen aikaan sekä seuraavaan vuoteen, kuten haastateltava E selostaa:

"Meillä uhkaa se kriisikunta-status, niin meidän täytyy väkisin tehdä tänä vuonna... Me täytetään se alijäämäkriteeri, niin se riittää. Se on se yksi periaate siinä. Meillä on yli 500 euroa, ja nythän se vaihtui kuuteensataan euroon se alijäämä, ja meidän täytyy sen takia tehdä tänä vuonna ylijäämäinen tulos..."

Talousarvion laadintaa kokoava keskeisin ohjeistus on löydettävissä niin Kuntalaista kuin Kuntaliiton ohjeista. Kuntalain 13 ja 65 pykälissä on kootusti esitetty kunnan ja kuntayhtymän talousarviota ja -suunnitelmaa koskevat säännökset. Kunnallisen liikelaitoksen ja liikelaitoskuntayhtymän talousarviosta ja -suunnitelmasta on säädetty erikseen pykälissä 87 e ja 87 f. Viimeisin Kuntaliiton kuntien ja kuntayhtymän talousarvio- ja suunnitelmasuositus on vuodelta 2011, ja osa kunnista hyödyntää sitä valikoiden.

Kunnanvaltuusto hyväksyy hallintosäännön, jossa annetaan tarpeelliset määräykset muun muassa kunnan taloudenhoidosta (KuntaL. 50.1§ 14 k). Kyseisessä säännössä päätetään muun muassa siitä, miten tulee päättää kunnan talousarvioon tehtävistä muutoksista ja miten toteutetaan talouden ja tavoitteiden toteutumisen seuranta ja raportointi. Myös keskeisten kustannuspaikkojen ja vastuuhenkilöiden nimeämisestä säädetään ennakkoon. Samoin linjataan omaisuuden myyntiä koskevat asiat, poistosuunnitelman sisältö, rahatoimen hoito, maksupolitiikan linjat, riskienhallinta sekä tarkastuksen ja valvonnan järjestäminen. Itse talousarvioon on usein jo johdantotekstiin kirjattu määräykset käyttösuunnitelman tarkentamisesta ja toimielimien keskinäisestä työnjaosta.

4.3.2 Mittaristot ja luvut muokkaavat toiminnan perustaa

"Tietoa ja seurantaa on tarvittu paljon ja sitä kurissa pysymistä on yritetty juuri siten, että tarkastellaan taloustilannetta säännöllisesti ja pyritään myös ennustamaan."

Vaikea mitattavuus

Talousarvio-ohjeistus korostaa ensisijaisesti mitattavia tavoitteita ja mittaristojen käyttöä. Markkinasuuntautunut toiminta taas korostaa tuotteistusta ja hintatietoisuutta. Nämä ja useat muut kustannuslaskentatiedot ovatkin talousjohdon toiminnan keskeinen tietoperusta. Talousarvion ohjeistuksissa on pidetty oleellisena tavoitteiden asettamista edeltävää strategiatyöskentelyä sekä tavoitteiden mitattavuutta ja niiden seurantaa.

Kunnat ovat jo varsin pitkään hyödyntäneet näihin tarkoituksiin ns. tasapainotettua mittaristoa (BSC). Kyseessä on moniulotteinen mittariyhdistelmä, jossa toimintaa pyritään katsomaan eri näkökulmista, joiden pohjalta laaditaan varsinaista toimintaa ohjeistavia tuloskortteja. Kuntien kokemukset osoittavat kuitenkin mainitun mittariston ongelmat. Monipuolisuudessaan se saattaa liiaksi hajaannuttaa tavoitteenasettelua. Tästä seuraa se, että päätöksentekotilanteessa katseet suunnataankin taas menorakenteeseen ja lukuihin unohtaen varsinaiset strategiat ja tavoitteet. Tästä seikasta on haasteltavan näkemys seuraava:

> *”Meillä on liian paljon näitä tehtäviä, mistä seuraa se, että meillä on liian paljon tavoitteita, ja kun meillä on tasapainotetuille mittareille asetettu aina neljälle näkökulmalle tavoitteet, niin se on liian raskas. Kyllä se pitäisi saada isompia kokonaisuuksia ja strategisempia tavoitteita.”* (C)

> *”Kyllä käytännössä olen huomannut sen, että eihän niillä tavoitteilla ole mitään merkitystä… vaan kyllä ne* (valtuutetut) *niihin rahoihin vaan tuijottaa. Kyllä ne kuitenkin toissijaisia ne tavoitteet on, vaikka kuntalaki määrääkin, että määritellään tavoitteet ja sitten niiden toteuttamiseksi myönnetään resurssit.”* (D)

Suosituksissa todetaan tosiaan seuraavaa: ”Talousarviossa ja -suunnitelmassa asetettavien tavoitteiden tulisi olla mitattavissa määrällisesti tai laadullisesti. Määrällisiä mittareita pyritään soveltamaan silloin, kun mitataan toiminnan lopputulosta eli tuotantoa tai sen vaikutusta. Toimintaprosessin mittaamisessa sovelletaan usein laadullista mittaamista.” (Myllyntaus 2011, 12.) Tämä suositus on kuitenkin ennen kaikkea suositus, ja kunnat ovat tässä suosituksen noudattamisessa ja käyttöönotossa tehneet myös omia valintojaan. Haastateltavamme C pohtii asiaa seuraavasti:

”Me ei olla otettu sitä uutta suositusta, sitä talousarviosuositusta. Me ei olla otettu sitä käyttöön. Me ollaan pysytty tässä vanhassa. Meillähän ei ole oikeastansa näitä nettobudjetoituja yksikköjä, kun ne on aina yhtiöitetty, mitä ne vois olla. ... Kuntalakihan sanoo, että määritellään tavoitteet, ja sitten sille, mitenkä ne saavutetaan, niin myönnetään määrärahat, mutta… niin eihän sinne voida niitä kaikkia tavoitteita ottaa, tuoda esille. Se tavoitteiden mitattavuus, että ne tavoitteet saatais sellaisiksi, että niillä olis ihan selkeät mittarit, millä niiden toteutumista seurataan, niin se on tärkeä. Mä en tiedä, onko se kuinka laaja ongelma. Mä luulisin, että sitä on muuallakin kuin meillä.”

Mikäli budjetti on laadittu tilausten perusteella, silloin tavoitteet asetetaan ennakoiden asiakkaiden kysyntää, mutta tuottajan näkökulma on vahva. Tuottajapuoli saa siten valmiit tavoitteet. Haastateltava A toteaa asian näin:

”Tilaaja hyvin pitkälti määrittelee niitä tavoitetasoja tai muita, tai ainakin sen pitäisi näin tehdä, ja se onkin siinä kyllä johtavana, mutta ihan tämän tyylisiä välineitä meillä ei ole ollut (viittaa BSC:hen)*.”*

Jos tavoitteenasettelu ja tavoitteiden saavuttamisen mittaaminen eivät olekaan aivan systemaattisia, sitä selkeämmin seurataan talouden tilaa lukujen tarkkuudella talousarviovuoden aikana ja tavoitteiden merkitys heikentyy. Lukujakaan ei kuitenkaan seurata läheskään kattavasti, sillä merkittäviä lukuja ovat ne, joilla tulkitaan talouden tasapainoa. Esimerkiksi sopimustoiminnan aiheuttamat kustannukset ja toimintokohtainen laskenta kiinnostavat, mutta nyt keskitytään lähinnä suoritelaskentaan. Tietty laskentatiedon merkityksen lisäys on juuri kuntaliitoskunnissa.

Raportointi ja mittaaminen uudistuivat kuntaliitosvaiheessa

Käytännöt ovat uudistuneet erityisesti kuntaliitoskunnissa, ja tiettyä kustannustietoista kurinalaisuutta edellytetään läpi koko organisaation. Haastateltava C:

”Sitten mikä varmasti oli uutta myös, niin meillä otettiin tällainen raportointi hallitukselle. … Yritän saada mahdollisimman äkkiä sen vanhan kuukauden pois ja sitten annetaan tietyt... Ei ne ole ainakaan moittinut. Ehkä se on myös

sellainen, että kun tiedetään, että raportoidaan hallitukselle, niin ne hallintokunnatkin seuraa itte sitä, ettei sieltä tulisi sitä, että ”kattokaa nyt, mihin te meette”.

Toisaalta kaikki toimijat eivät ole laisinkaan kiinnostuneita talousluvuista:

”Nää ainakin nää uudet lautakunnat on niin innokkaita, että ei raha tule yhtään mieleen.”

Tilastokeskuksen edellyttämät kunnantaloutta koskevat ”perustunnusluvut” hoidetaan suoraan lomakepohjaisesti. Haastateltava E:

”Siinä ne tietyt tunnusluvut mitkä nyt on sitten vertailukelpoisia, totta kai omavaraisuusaste,… vuosikatteet ja nämä, niin ne ilmoitetaan sinne, webbilomakkeellako se nykyään täytetään. Sinne vaan ilmoitetaan, ja sitten se kyllä ilmoittaa, että jos ei luvut täsmää, niin se ilmoittaa oikeastaan se lomakekin, ettei täsmää. Ne on niitä perustunnuslukuja, jotka on muutenkin olemassa, että ei se ole hankalaa. … Se on sellainen suuruusluokkakysymys – niitä vertaillaan.”

Kustannuslaskenta ja sen sovellukset

”Kustannuslaskenta – sillä on vähän paha kaiku … mutta jos puhutaan vaikka, että mitä palvelu maksaa ja mitä se taksa on asiakkaalle, niin se jo kiinnostaa. Tätä on kokeiltu esimerkiksi päivähoidossa ja saisi kokeilla monessa muussakin.”

Suoritebudjetointi perustuu siihen, että pyritään ennakoimaan, mitä ja kuinka paljon määrärahoilla on saatava aikaan. Tällöin määritellyille suoritteille lasketaan kokonaiskustannukset. Budjetoinnin näkökulmasta tuotteistaminen ja niiden aikaan saamisen kokonaishinta muodostaa linkin, joka yhdistää suunnittelun, itse toiminnan ja sen seurannan toisiinsa. Tämä ”laskenta” tuli välttämättömäksi, kun toimintaa järjestettiin erottamalla tilaaja ja tuottaja, kun toiminta järjestettiin sopimuspohjaiseksi sekä pyrittiin yhdistämään sekä asiakkaan että tuottajan näkökulma (elämänkaarimalli) (haastateltava A).

Kunnat hyödyntävät suoritelaskentaa kuntaesimerkkien perusteella lähinnä kahdella tavalla.

1) Kuntayhtymät ja yhteistyöalueet (ostetaan palvelut toiselta kunnalta tai toimitaan itse myyjinä) määrittelevät palveluilleen hinnan käytettyjen resurssien perusteella.

2) Kunta itse rakentaa budjettinsa tilaajan näkökulmasta, jolloin pitää ennakoida suoritehinnat, jotta osataan toimia raamin mukaisesti.

Haastateltava kuvaa kuntayhtymän laskentajärjestelmää:

"Meillä ei sitä suoritelaskentaa sillä lailla ole, mutta sitten, kun on tää kuntayhtymä X, niin siellähän on hyvin pitkälle tätä suorite... Laskutushan on ihan suoritteisiin perustuva, ja he asioi talousarviohinnat suoritetasolla. Toki siellä on sitten tällaista euroa/asukas, mitä jaetaan jäsenkunnille tasan, ja sitten on ihan läpilaskutettavaa, esimerkiksi toimeentulotuki on läpilaskutettava. Siellä on hyvin pitkälti näitä suoritteita, ja he käyttää suoritebudjetointia."

Seuraava esimerkki on yhteistyöalueelta:

"Nyt se on tullut vastaan, kun tuota Z:aa olen seurannut. Nehän on sitä perusterveydenhuoltoa tuottanut. Heillä on ollut siellä se suorite niin, että tilauskin tehdään niille suoritteille. Siinäkin on se, että loppuvuodesta katsotaan, että mikä on lopullinen hinta, ja tasataan, että siihen ei sitouduta sitten kuitenkaan lopullisesti."

Tämä jälkimmäinen ominaisuus aiheuttaa kitkaa yhteistoiminta-alueen sisällä, sillä se haittaa ostavan kunnan talouden suunnittelua, varsinkin kun tuottajayksikön informaatiojärjestelmät näyttävät toimivan puutteellisesti:

"... he ei sitä sellaista ajantasaista tietoa meinaa sieltä saada aikaan. Me ollaan koko ajan haettu sitä, että mikä olisi sopiva raportointiväli ja se tarkkuus ja näin. Nyt sitten tuli, että oli vuosi jo ehtinyt loppua, niin tuli vasta ylitysilmoitus, että menot ylitti useamman satatuhatta euroa. Se oli meille sellainen, että me sitä tuolla... Ei siitä mitään oikeutta, mutta se käsiteltiin vähän perusteellisemmin, että nämä pitäisi pystyä jo ainakin sen kuluvan vuoden puolella tuomaan ennakkotietona tällaiset."

Kunnissa on suoritelaskenta käytössä juuri sisäisissä tilaaja-tuottajamalleissa, kuten esimerkkikunnassamme. Haastateltava A:

”Lähinnä meillä on ollut sitä tuote-hintalaskentaa ja tämmöstä, niin se ajatuksellisesti olisi lähempänä tätä suoritebudjetointia, mitä me on tavallaan tavoiteltu.”

Tuotantoon keskityttäessä huomio kiinnittyy tuotehinnoitteluun ja sitä onkin korostettu:

”meidän tuotteita ja niitten hintoja … niin sellaisia on laskettu ja niitä on nyt tarkoitus vuosittain seurata, mutta ei se nyt ainakaan vielä ole johtanut siihen, että me pystyttäis budjettia tekemään, että käytännössä on koettu se siksi, että meidän täytyy niitä tuotannontekijöitten kustannuksia ja kustannuskehitystä tarkastella, että ei me uskalleta lähteä siihen, että vaan se tuotehinta, mutta se tietysti kuvaa sitä, että jos lasketaan tuotehintoja, että mikä se kustannuskehitys on ja mihinkä sitä työpanosta ja resursseja laitetaan. ...se olis tämmönen informatiivinen ja kuvaava, jota käytettäis sitten budjetin valmistelussa.”

Myös muista kustannuslaskennan tavoista ollaan kiinnostuneita. Toimintolaskennasta ja teknologisen kehityksen odotuksista haastateltava F toteaa:

”...Olisi kiva nähdä. Mä pitäisin, että varmaan se kaikille luottamushenkilöille ylipäänsä ja henkilöstöllekin olisi valaisevaa nähdä se, että se toiminnoille ja palveluille tulee se hinta ja paljonko sitten niihin varataan, mutta se on se aikahomma. Mä siihenkin vähän toivoni asettaisin, että nämä ohjelmistot, että jos se niihin tulisi se ajatus jo sisään, niin silloin se voisi onnistuakin siihen siirtymä sillä lailla ilman, että täytyy olla joku varsinainen hanke sitä käynnistämässä.”

Toimintolaskentaa on myös tuotu kuntiin**:**

”…tää toimintolaskenta juttu, niin meillä kävi koulutuksessa kaks. Yks lopetti kesken, kun ei riittänyt aika… sitä resurssipuolta, että saadaan se peruspulla siinä kulkee ja sitten jotenkin kehitettyä sitä toimintolaskentaa, joka liittyy siihen budjetointiin.”

Toinen haastateltava tunnistaa jälleen suuren vaihtelun myös kunnan sisällä:

”On semmoisia (toimintolaskentaa) *tehty ja siinä on just taas se, että eri toimialoilla on erilaiset kulttuurit jopa vielä niin, että riippuen aina ketä ihmisiä*

on eri yksiköissä, niin toisissa ollaan päästy pidemmällekin, kun toiset ei taas ole sieltä lähtöpisteestä päässyt pois. Hyvin vaihteleva kenttä."

Kustannuslaskenta eri muodoissaan on nähty välttämättömäksi toimintatapojen muuttuessa. Haastatteluesimerkit osoittavat kiistatta sen, että käytännöt ovat vasta muotoutumassa ja laskennan saralla riittää töitä. Laskennan asema on jopa osin varsin heikko, eikä esimerkiksi toimintatapojen valintaa ole pystytty laskennallisesti perustelemaan. Määttä (2010a, 231) toteaa väitöskirjassaan, että valinta perustuu edelleen poliittisen ja ammattijohdon näkemyksiin eri toimintatapojen soveltuvuudesta kuhunkin toimintakokonaisuuteen. Kustannusvertailua on hyödynnetty aloilla, joissa markkinat toimivat edes jollakin tavalla, kuten teknisellä sektorilla ja eräissä tukipalveluissa. Hyvinvointipalvelujen kohdalla on nähty markkinoiden toimimattomuuden riskit ja ulkoisen tehokkuuden arvioinnin ongelmat.

4.3.3 Tarkastuksen ja arvioinnin merkityksen laajeneminen ja käytön monipuolistuminen

Kontrollin kohteena tulisi olla relevantit indikaattorit ja toiminnan suuntaviivat, kontrollivoimaa ei tulisi niinkään suunnata siihen, miten on poikettu suunnitelmasta, vaan huomio tulisi kiinnittää vuorovaikutusjärjestelmiin ja niiden dynamiikkaan. (Beyond budgeting -kritiikki, luku 3). Mainittu seikka korostaa arvioinnin sekä budjetoinnin yhteyttä ja tarpeellista kehittämissuuntaa. Edellä kuvattu vaade sisältyy näkemykseen toiminnan verkottumisesta, jolloin myös arvioinnin kohteiden tulisi muuttua. Muutos tarkoittaisi lähinnä sitä, että arvioitaisiin yhteistyökuvioiden dynamiikan toimivuutta ja kehittämispotentiaaleja eikä vain suunnitelmapoikkeamia, joihin osa tarkastuksesta nyt keskittyy.

Arvioinnin kohteet budjettivuoden aikana

Kunnat hoitavat itse sisäistä toimintansa seurantaa ja arviointia. Talousarvion yhteydessä tämä näkyy siinä, että eri toimialoille asetettujen tavoitteiden pitäisi olla arvioitavissa joko numeroin tai laadullisesti ilmaistuna. Itse talousarvion toteutumista arvioidaan budjettivuoden aikana monessa vai-

heessa ja erityisesti tilinpäätöksen yhdessä. Tuolloin lukutasolla uutisoidaan usein julkisuudessa, tuottiko kunnan talous mahdollisesti alijäämää, miten kustannusrakenne on muuttunut ja kuinka paljon on konsernilainoja.

Tasapainotusohjelman tullessa kyseeseen arvioidaan sitä, miten lähivuosina pitää toimia, jotta tietyt perustehtävät saadaan hoidettua ja talouden vakaus pystytään palauttamaan. Arvioinnin piiriin kuuluvat myös toiminnan sisällön ja rakenteiden uudistaminen, sen tunnistaminen, mitkä käytännöt tuottavat hyötyä asukkaille (asiakkaille) sekä toimintaympäristön muutosten, myös infrastruktuurin tarpeiden ennakointi. Tässä jaksossa keskitytään siihen, millaisena toiminnan arviointi välittyy talousarvion valmistelun, sisällön ja voimavarojen kohdentamisen sekä seurannan näkökulmasta.

Valmistelu: Talousarvion valmistelun yhteydessä joudutaan arvioimaan ennen kaikkea odotettavissa oleva tulorakenne. Tästä arviointitehtävästä F toteaa:

> *"… Nythän se periaate on ollut sillain, että me ollaan otettu veroperusteet, me ollaan katottu, mä olen arvioinut ennakkotietojen pohjalta, paljonko tulee kunnallisvero, kiinteistövero, yhteisövero, sitten valtionosuudet siihen päälle. Siitä mä saan sen tulopohjakehyksen ja sen jälkeen – ei se nyt ihan näin suoraviivaisesti mene, mutta me katsotaan, mihin meillä riittää raha."*

Toisaalla on katsottu edellisen vuoden talousarvioita:

> *"…lisätty sitten siihen joku prosentti tai -osuus päälle – niin se arvio menee."*

Tuleva menojen arviointi perustuukin sitten joko ensisijaisesti asetettuihin tavoitteisiin, edellisen vuoden toiminnan tarkistuksiin tai tilausten ennakointiin. Valmistelu on yhteistyötä ja asiantuntemuksen kasvattamista aina lautakuntatyöskentelystä lähtien, jonka roolin ja tehtävien muutoksesta haastateltava E toteaa:

> *"…pidän sitä valmistelua niin kauheen tärkeänä, koska siellähän ne oikeasti tehdään ne jutut. Mä näkisin, että varsinkin osassa lautakunnista itsenäisyyden aste on yllättävän iso...."*

Sisältö ja voimavarojen kohdentaminen: Talousarviosuosituksissa on korostettu eri hallinnonaloille asetettujen tavoitteiden mittaamista ja niiden seurannan tärkeyttä. Tässä omatoimisessa arvioinnissa on toivomisen varaa, ainakin tarkastustoimen näkökulmasta ja varsinkin, kun mittaristoa käytetään vain osittain. Haastateltava E.

"Toi BSC on tehnyt sen, että me ollaan sitä kritisoitukin arviointikertomuksessa, ne on tunnistettuja juttuja. Se, että sosiaalipuolella, terveyspuolella, sivistystoimessa niillä ei ole hirveästi niitä tavoitteita, jotka mittaisi sitä niitten tekemistä. Heidän palvelutuotannon tekemistä, ei näy… Se on omassa erillisessä sitä oman lautakunnan hyväksymää tavoiteasetantaa, mutta siinä valtuustotasolla, missä on ne sitovat tavoitteet, niin se on se sama toimintakate... muu ei näy."

Toimialoittaisessa tarkastelussa päästään seuraamaan ja ennakoimaan parhaiten yksittäisiä kustannuslajeja, kuten kuljetuspalvelujen ostot, ateriahankinnat ja avustukset yleishyödyllisille yhteisöille sekä henkilöstömenoja. Näitä lukuja kunnat esittelevät budjetin perusteluissa sekä tilinpäätöksen yhteydessä laadittavassa toimintakertomuksessaan. Eräs hieman yllättävä piirre nousi haastatteluissa esille. Tätä lainsäätäjä ei ole osannut ennakoida kiinnittäessään huomiota asiakirjauudistukseen v. 1997 kuntataloutta koskevan lainsäädännön yhteydessä. Kyse on kunnan toimintakertomuksesta, jonka on pitänyt olla samanlainen käyntikortti kunnan toimintaan kuin yrityspuolen vuosikertomukset ja -katsaukset.

Toimintakertomus on nykyisin epäyhtenäinen, vaikeasti avautuva lain kirjaimen täyttävä, mutta ei toimintaa sinällään tukeva kokonaisuus. Haastateltava C toteaa kunnan toimintakertomuksesta:

"Varmasti se on kärsinyt inflaation, ei se ole mitä meilläkin laaditaan niin … lautakunnat toimittaa niin hyvin eritasoisia ja sitten joudutaan täällä vähän kattomaan, että saatais pikkusen samalle sapluunalle niitä. Siihen ei lautakunnat panosta enää juuri lainkaan. Kyllä se on jäänyt vähälle…"

Kunnat käyttävät edelleen ns. verrokkikuntia suunnitellessaan omaa toimintaansa. Vertailukohteet on lähinnä valittu sillä perusteella, että ne ovat mahdollisimman samankaltaisia väestömäärän ja -rakenteen suhteen. Alueellinen sijainti ja elinkeinorakenne ovat myös valintakriteereinä, jos-

kus peilataan myös organisatorisia ratkaisuja. Viimeksi mainittu piirre on se, jota lähinnä muilta omaksutaan. Jos joku käyttää tilaaja-tuottajaratkaisuja, soveltaa elämänkaarimallia tai korostaa toiminnan prosesseja, niitä halutaan myös kokeilla. ”Apinoidaan”, kuten eräs haastateltavistamme lyhykäisesti totesi.

Verrokkikuntamalli on sitä ongelmallisempi, mitä enemmän kunnat erilaistuvat. Haastateltava B totesikin, että *”kuntien välisiin tarkkoihin vertailuihin en ole luottanut koskaan”*. Perusteluna on se, että kirjanpidon laskelmienkin yhteensovittaminen kuntaliitosvaiheessa on osoittautunut äärimmäisen hankalaksi. Yhdistymistilanteessa on käytetty luovia ratkaisuja, sillä laskennallista yhteensovittamista yhdistyvien kuntien tilinpäätöksistä ei ole aina saatu ”kohdalleen”. Ratkaisuna on ollut tehdä yksi uusi talousarvio – ilman tarkkoja vertailuja – laatia siitä liukuvaa budjettia ja tarkistaa sitten talousarviovuoden aikana. *”Ja hyvin meni.”* Menetelmää on siis testattu.

Toiminnan tarkastus ja jatkuva seuranta korostuvat

Tarkastustoimen merkitys kasvaa ja uudistuu. Sekä ulkoinen että sisäinen tarkastus ovat kasvattaneet osuuttaan tärkeän informaation tuottamisessa. Tarkastustoimen asiantuntemus kohdistaa huomion siten, että se

1. tukee kehittämistyötä
2. ottaa kantaa asioiden kuvaamisen tarkkuustasoon, mikä puolestaan lisää toiminnan läpinäkyvyyttä
3. tunnistaa talouden riskit
4. nostaa esille virheelliset käytännöt sekä suoranaiset lainvastaiset ratkaisut.

Laki määrä tarkastustoimen piiriin myös monia muita asioita, mutta edellä ryhmitellyt ovat haastateltavien keskeisiä havaintoja.

Kohdat 1 ja 2: Kehittämistyön ja tarkkuustason sekä toiminnan läpinäkyvyyden lisäämisestä E toteaa:

> *”Kyllä mä olen kokenut, että se* (tarkastustoimen tarjoama) *tuki on kasvanut koko ajan ja ne edellytykset, että kuinka tarkasti niitä asioita pitää olla kuvattu, niin sekin on kasvanut. Musta tuntuu vähän, että kun ne lait kun on tullut, niin niitä ensimmäisenä vuotena ei ole vielä, kun kaikki ei ole ollut vielä ihan*

viimeisen päälle, niin niihin on annettu sitten ohjetta ja on odotettu, että kunnat on saanut niitä kuntoon, niin se on sillä tavalla hyvä systeemi ollut."

Kohta 3: Riskien tunnistaminen. Tilintarkastajista on apua siinä vaiheessa, kun joudutaan pyytämään ulkopuolisen arvio kunnan talouteen merkittävästi vaikuttavista ratkaisuista, kuten haastateltavamme E kertoo:

"Tilintarkastajilta on saanut apua siinä. Viime vuonnakin tilintarkastaja piti sellaisen herätyspuheen oikein valtuustolle… Jos ihan esimerkkinä otetaan, niin viime vuonna tilintarkastaja sanoi, että teillä ei ole varaa aluesairaalaan. Piste. Teillä ei rahat riitä. Esimerkiksi tällaisessa se olisi aika paha virkamiehen mennä päräyttämään tämmöistä ... mutta kun sieltä tulee ulkopuolelta sanomaan, niin vaikutus on voimakas."

Kohta 4: Epätarkoituksenmukaisen toiminnan tunnistaminen ja mahdolliset laittomuudet D on havainnut:

"Jopa meillä on tehty sellanen takavuosina, että on siirretty sieltä ensin rahaa pois kesken vuotta toimialajohtajan päätöksellä ja sitten onkin loppuvuodesta haettu lisäbudjetilla rahaa, ja mikäs valtuusto se sellainen on, joka ei myönnä erikoissairaanhoidolle ja palveluille. Tätä korttia käytetään."

" …on pakko vielä sanoa, että ne niin loppuvuodesta haki merkittäviä määrärahalisäyksiä, jotka niille myönnettiin, että toimialat eivät ehtineet edes kuluttaa niitä kaikkia saamiaan määrärahoja... Nyt ne on kuitenkin siellä uuden kehyksen pohjana."

Tästä seikasta tarkastustoimi on huomauttanut omassa arviointikertomuksessa.

4.4 Kuntakonserni – heikosti hallittu toimintamuoto?

"Kyse on siitä, että ei aseteta ja keskustella edes toimintaperiaatteista. Omat liikelaitokset asettaa itse tavoitteensa, eikä niitä sitten edes arvioida. Tämä on ohjauksen kannalta oleellista – ohjaus puuttuu."

4.4.1 Toimintaperiaatteet vasta rakentuvat

Kuntakonsernin omistajaohjaus ongelmana?

Kuntien tarve ja mahdollisuudet uudistua perustuu nyt siihen, miten konsernimaisessa toiminnassa hallitaan ja suunnataan peräti niukoiksi todetut voimavarat. Kuntakonsernin hallinnassa vallan käytön ongelmat ovat osittain tuttuja jo ajalta, jolloin kunnat hoitivat monia keskeisiä palvelujaan kuntayhtymissä. Tällöinkin osa keskeisistä kunnan palveluista hoidetaan varsinaisen kunnanvaltuuston ja hallituksen välittömän päätösvallan ulkopuolella. Kuntakonsernissa kunnalla on kuitenkin vahva suora omistajan rooli, mikäli sitä halutaan ja osataan käyttää.

Haastateltavat peräänkuuluttavat omistajaohjauksen keskeisyyttä. Kuntakonsernin johtamisessa on ilmennyt arkuutta käyttää omistajavaltaa. Vaikka tiedetään, että julkinen ja yksityinen konserni eroavat toisistaan, omistajaohjauksessa ei ole eroa. Vesterinen (2006, 30) korostaakin, että ”hallituksen vastuun kannalta yksityisen konsernin ja kuntakonsernin omistajaohjaukset ovat vastuumielessä identtiset”. Budjetoinnin näkökulmasta on kiinnostava havainto se, että ”jopa taloudellisen informaation tiedonkulku on kuntakonsernissa takkuillut, kun osakeyhtiölain on jostakin syystä katsottu olevan ristiriidassa kuntalain kanssa ja siten hallintavastuiden pakottavan antamaan joissakin tapauksissa yhtiöille enemmän itsenäisyyttä kuin omistajan edun kannalta on aiheellista (emt. 77). Haastateltava B käsittelee samaa problematiikkaa:

> *”… peruskunnan ja kuntakonsernin kannalta ehkä se tärkein kysymys olis kuitenkin se, että annetaanko yhtiöille ohjeita ja voiko kunta antaa ohjeita ja miten niitä annetaan ja miten ne konsernin yksiköt sitten raportoi kunnalle. Mikä on se, mitä niiltä halutaan. Sen jotenkin kirkastaminen ja terävöittäminen niin se ehkä olis se asia, mitä kaivataan.”*

Konsernin yksittäiset yksiköt osaavat kyllä hoitaa omat substanssiasiansa, mutta miten sen toiminta asettuu kokonaisuuteen, miten se linkittyy koko kunnan toimintaan ja nivoutuu strategian mukaiseksi kokonaisuudeksi, siinä olisi vielä mahdollisuuksia parantaa. Haastateltava A kuvaa tilannetta:

”Varmaankaan niistä asioista, mitä yhtiöissä on, niin ei niistä sen substanssin tasolla tarvitse kauheasti tehdä: jos on vesiyhtiö, niin se osaa kyllä vetensä myydä, ja sen kanssa pitäisi vaan neuvotella siitä, että mitkä on laajenemissuunnat ja mihin se varautuu se yhtiö ja miten se ympäristöasiansa hoitaa, tai joku asuntojen yhtiö, niin ei niissä käytännössä tarvii... Mutta se, että asetetaanko tavoitteita siitä, että mikä on asumisen taso kaupungissa ja mikä on vuokrien taso ja miten vuokra-asuntoja on saatavissa ja sitten johonkin näihin elinkeinoyhtiöihin, että mitä niitten sit pitäis tehdä ja kertooko ne asioistaan kunnalle vai eikö kerro. Toimintaperiaatteista? Niin ja konserniohjauksesta, konsernivalvonnasta. Siinä on ollut epämääräisempi.”

Poliittisten päättäjien suhtautuminen kuntakonsernin kokonaisuuteen on rajattu ja osin selkiintymätön. Haastateltava C toteaa:

”Täytyy myöntää, että kyllä se peruskunnan taso on se, mikä on suurin kiinnostuksen kohde. Ei juurikaan kukaan kysy, että mikä on se konsernin tulos. Se, mikä kiinnostaa, on se konsernin velkamäärä euroa/asukas. Millä tasolla se on verrattuna... Se on meillä noin 3 900 euroa/asukas. Se saattaa olla hivenen keskiarvoa korkeampi.”

”Ei se kosketa luottamushenkilöitä se konserniyhtiöitten budjetointi. Se on todella hankala pitää hallinnassa. ... että ne lisää siellä henkilökuntaa, mutta talousjohtaja kun on hallituksessa, niin tiesi ja puuttui viime hetkellä asiaan.” (Muuten olisi toimittu kunnan kokonaisstrategian vastaisesti.)

Mitä ohjauksen parantaminen sitten toisi mukanaan?

Vesterinen (2006, 77) on verrannut kuntien tilannetta yrityskonsernien 1980-luvun kehitysvaiheeseen, jolloin niiden sisällä oli vahvaa yksiköiden itsenäistymispyrkimystä. Vasta rahoituksen keskittäminen konsernin käsiin selkiinnytti konsernin johtamista. Tytäryhtiöt joutuivat keskittymään omiin päätoimialoihinsa, ja kaikkia kiinnostava rahoitus otettiin suoraan konsernin johdon vaikutuspiiriin päätöksenteossa, jolloin siitä tuli keskeinen osa yrityksen johdon strategiaa. Samalla kun johtaminen ja rahoitusosaaminen keskittyivät (ja useissa tapauksissa myös tervehtyi), saatiin rahoituksen mittakaavaedut hyödynnettyä tehokkaammin.

Haastatteluesimerkit osoittavat, että ongelmakohdat kuntakonsernien kohdalla tunnetaan, mutta yllätyksiä on tullut muun muassa kuntaliitosta-

pauksissa. Se, mikä niissä konsernikehityksen näkökulmasta on yhteistä, on se, että volyymi ei ole vähenemään päin, vaikka konsernin rakenne tiivistyy yksiköitä yhdistämällä. Haastateltava C selventää kehityksen suuntaa:

”Meillä on sillä lailla supistunut, että meillä on tehty näitä fuusioita. Kuntaliitoksen 2009 meillä oli 28 tytäryhtiötä. Sehän oli aika järkyttävää, kun ensimmäisenä tilinpäätöstä tehtiin, niin naiset meinas aivan hikeentyä, että eikö nämä jo pian lopu nämä tytäryhtiöt. Nyt meillä on kaikki vuokra-asuntoyhtiöt fuusioitu yhdeksi ja sitten kaukolämpöyhtiöitä oli kolme, ne on fuusioitu yhdeksi. Nyt niitä ei lukumääräisesti ole, mutta euromäärä ei fuusion myötä muutu. Tässä suuremmassa kokonaisuudessa nimenomaan se konserni on paisunut.”

4.4.2 Hallinnolliset järjestelyt tarkastelun kohteeksi

Konsernimainen toiminta monipuolistuu

Konsernin hallinta olisi aivan välttämättä saatava kuntoon, näin asian tiivistä B:

”Se konsernihallinnon rooli, niin se nousee koko ajan enemmän ja enemmän, ja mitä itsenäisemmät toimialat on, sen voimallisempi vastavoima pitäisi olla siellä konsernihallinnossa, ettei siinä käy väärin.”

F jatkaa:

”Kunnassa P oli sentään konsernin tavoiteasettelu ainakin jollain tasolla ainakin silloin (aikaisemmassa työpaikassa) *ja sitten sitä jonkin verran saatiin syvennettyä, mutta meillä oli se lähes olematon. Nyt se on sitten tälle vuodelle ensimmäisen kerran jollakin lailla aloitettiin. Sitähän edellytetään jo siinä konsernitilinpäätöksessä, että pitäisi kertoa, miten tavoitteet on toteutuneet, jos ei ole annettu mitään valtuuston asettamaa tavoitetta, niin se on hankalaa raportoida.”*

Haastattelut osoittavat, että konsernin merkitys on kunnissa kovin erilainen. Niissä, joissa se on kasvava, on huomio suunnattu alkuvaiheessa tavoitteenasetteluun ja myöhemmin itse johtamisjärjestelmien kehittämiseen. Konsernin osilla on ollut pyrkimystä eriyttää toimintaansa ja halua ir-

rottautua ”keskitetystä” ohjauksesta, jota tunnetusti pidetään ongelmallisena. Kuitenkin verkostoitunut toiminta edellyttää huomattavaa kokonaisnäkemyksen kasvattamista, yhteisiä pelisääntöjä, tiedonkulun parantamista ja sitä, että organisatorisia ratkaisuja ei tehdä vain siksi, että muutkin niin tekevät. Usein esimerkiksi yhtiöittämisiä perusteellaan juuri taloudellisilla syillä. Tämä suuntaus alkoi voimistua kunnissa 1990-luvulla, jolloin sitä suosittiin yhtenä toiminnan tehostamisen muotona.

Vähän myöhemmin heräsi kiinnostus tuloihin, joita haluttiin yhtiöistä kerätä kunnalle korkoina, joita laskettiin yhtiöön sijoitetun pääoman tai myönnetyn lainan perusteella. Käsitys kunnallisten yhtiöiden ja liikelaitosten roolista on toki edellä kuvattua laajempi. Kunnan omaisuuden hoito ei voi perustua pelkkiin talouslaskelmiin. Merkittävä osa liikelaitostetuista tai osakeyhtiöitetyistä toiminnoista vastaa myös yhteiskunnallisista tehtävistä esimerkiksi pitämällä joukkoliikenteen liput ja vuokrataloyhtiöissä asumisen kohtuullisen hintaisena. Näillä ratkaisulla katsotaan olevan ns. positiivisia ulkoisvaikutuksia ja niiden on katsottu lisäävän kuntalaisten keskinäistä tasa-arvoa.

Kuntakonserni ja budjettiprosessi eivät nyt näytä toimivan verkostomaisesti eikä horisontaalisesti, kuten yksityisen toimijan puolella katsotaan hyväksi käytännöksi. Bergstrand (1995, 95) on koonnut liiketoimintajohtajien näkemyksiä ja opetus on: ”Hyvän budjettiperustan luominen on konsernin johtajan tärkein ohjaustehtävä.” Hänen tutkimuksestaan käy myös ilmi (emt. 95), että budjetti rakentaa työntekijöille näkemyksen yrityksessä valitsevista taloudellisista yhteyksistä. Se pakottaa eri osat kokoamaan toimintaansa ja vaihtamaan tietoja, jotta työt hoituvat tulevana budjettikautena joustavasti.

Myös kuntien konserniohjeissa korostetaan juuri edellä mainittuja yhteistoiminnan, toiminnan linjausten ja keskinäisen tiedonkulun merkitystä. Esimerkiksi Helsingin kaupungin konserniohjeesta sanotaan seuraavaa: ”Kaupunkikonserni on omistus- ja hallintorakenne, jonka tarkoituksena on mahdollistaa siihen kuuluvien yksiköiden välinen yhteensopivuus ja yhteistyö, jolla tavoitellaan hyötyä kaupungin asukkaille ja alueelle.” (Ks. esim. Helsingin kaupungin konserniohjaus.)

Konserniohjeita on korostettu ja niitä on myös muotoiltu. Haastattelujen perustella tämä vaiheittain muodostunut omistus- ja hallintarakenne edel-

lyttää ohjeistusta, jossa selkiinnytetään sen perustehtävä (kunnan monine rooleineen) ja kerrotaan, missä kaikessa ollaan mukana, miten konsernin osien toiminnat linkittyvät toisiinsa (horisontaalinen informaation kulku).

Näihin ohjeisiin on näinä jatkuvina muutoksen aikoina sisällytettävä myös näkemys siitä, miten konsernia arvioidaan ja kehitettään, mitkä ovat mekanismit, joilla vaikutetaan konsernin osiin (esimerkiksi investoinnit, resurssien yhteishankinta ja käyttö sekä jo olemassa olevien voimavarojen konsernin sisäinen hyödyntäminen). Jotkut ovat korostaneet konsernin osien pyrkimystä osa-optimointiin ja kokonaisuuden unohtamista – myös nämä ovat syitä, joiden vuoksi verkostomainen toiminta edellyttää konsernin johtamista ennakoitujen linjausten mukaisesti.

5 Kokonaiskuva budjetoinnista

5.1 Siirtyminen kehysbudjettiin

Paineet kuntien talouden johtamisen mallien ja ohjauksen samankaltaistamiseen ovat tunnetut ja lainsäädännön valmisteluissa hyvin perusteltu. Nykyisen Kuntalain uudistamisen valmistelu ei tee tästä poikkeusta. Kuitenkin, kun paineet uudistukseen tulevat taholta, joka ei ole toteuttaja, niin tulokset jäävät yleisesti ottaen vähäisiksi[14]. Siksi on hyvä tehdä tilannearvioita kuntien omista lähtökohdista ja pohtia kehittämisehdotuksia varsinaisen toiminnan näkökulmasta.

Tässä luvussa käsitellään kokoavasti juuri budjetin rakennetta ja valmistelua sekä poliittista päätöksentekoa koskevia ajankohtaisia kysymyksiä. Myös kunnan oman toiminnan muutos erityisesti kuntaliitosten yhteydessä on huomioitu. Tämä siksi, että on arvioitu isojen hallinnollisten muutosten kirvoittavan talouden johtamisessa esiin uusia ratkaisuja sekä mahdollistavan karsintaa siellä, missä se nähdään tarpeelliseksi. Luku sisältää myös talousinformaation käyttöä ja arviointityön nykytilaa koskevat osat. Lopuk-

---

[14] Meillä Suomessa valtion kuntarakenneuudistuspyrkimykset ovat kohdistuneet itsenäisiin ja varsin monimuotoisiin ja -arvoisiin yksiköihin, kuntiin. Uudistustyö ei ole sujunut kitkatta. Muutosdynamiikka on sen kaltainen, että lopputulos ei ole vaikutuksiltaan tavoiteltu. (ks. Sotarauta 2009, 56; Nyholm & Airaksinen 2011, 297.)

si esitellään perusteltuja talouden johtamista koskevia kehittämisehdotuksia, joita tutkimustyön kuluessa on ilmennyt.

Budjettireformit kunniassa

Empiria ja teoreettinen aineisto yhdistettynä osoittavat sen, että suomalainen kuntasektori on budjetoinnissaan (useilla tavoilla) seurannut kansainvälistä kehitystä. Se on ollut nopea omaksuja ja myös edelläkävijä. Suunnitelmallisessa taloudenhoidossa on Suomessa pitkät perinteet, ja tämä näkyy juuri kuntien talousarvioiden laadinnassa. On hyvä havaita se, että vanhoissa budjetointimalleissa kunnan yksiköt olivat toisistaan erillisiä; niillä oli oma budjetti ja oma kassavirta. Tämä koski erityisesti kunnallisia liikelaitoksia. Nyt tätä itsenäistä asemaa havittelevat tietyt kuntakonsernin osat, erityisesti monet liikelaitokset. Tätä kehitystä pyritään suitsimaan, sillä sen ei katsota palvelevan kuntaa verkostomaisesti hallittavana kokonaisuutena.

Valtion voimakas pyrkimys ohjata ja yhtenäistää kuntien taloutta ei ole uusi asia. Heti kun kuntien merkitys paikallisina taloudellisina toimijoina kasvoi, kuntien toimintaa on myös laeilla säädelty (jo 1800-luvulta lähtein). Usein perinteistä on myös haluttu päästä irti. Tämä näkyy varsinkin viimeisimmän kahdenkymmenen vuoden aikana. Alkujaan kunnan budjetin katsottiin palvelevan ennen kaikkea hallintoa, olihan meillä käytössä erityinen hallinnollinen kirjanpitokin, josta luovuttiin v. 1995 kuntalakiuudistuksen jälkeen.

Tämän jälkeen on pyritty kuntakohtaisia ratkaisuja suosivaan, markkinaehtoiseen toimintaan. Huomiota on suunnattu palvelutuotantoon ja sen tehostamiseen tulosbudjetoinnin avulla. Nykyisin rakennetaan erilaisia budjetteja raamin sisällä. Näin on mahdollista yhdistellä erilaisia ohjausmalleja: perinteisestä hierarkiasta hyvinkin verkostoituneeseen ja liiketoimintaa sisältäviin toimintatapoihin. Kuntien budjetit eivät ole enää keskenään euromääräisesti vertailukelpoisia. Vertailua voidaan tehdä lähinnä reformien sisältöjen ja erilaistumisen suhteen.

Kehysbudjetti laaditaan käytännön aineiston perusteella joko lähtien liikkeelle asukkaiden tarpeista ja niiden tyydyttämiseksi käytettyjen voimavarojen aiheuttamista menoista (määritellään menokehys) tai käyttäen toista, tuloja korostavaa tapaa: katsotaan ensiksi tulot ja sovitetaan menot tähän

tulokehykseen. Käytössä on myös pienin askelin menoja kasvattava budjetointitapa, jossa ei vanhoja käytäntöjä juuri aseteta kyseenalaiseksi, ja huomio suunnataan lähinnä aiemman ja lakien edellyttämän pakollisen tuotannon varmistamiseen (inkrementalistinen tapa). Tässä viimeksi mainitussa tavassa budjettia pidetään onnistuneena, mikäli muutokset ovat mahdollisimman vähäisiä. Myös nämä, pienten lisäysten politiikkaa käyttävät kunnat toimivat kehysbudjetoinnin nimikkeen alla (he itse nimeävät asian näin).

Kuntaliitokset ovat merkittävästi vaikuttaneet asianosaisten kuntien budjettikäytäntöihin. Liittyneiden kuntien osalta talouden johtamisen muutokset ovat huomattavia. Kokonaisuutta on liitosvaiheessa uudistettu lähes nollapohja-budjetointiperiaatteella, kaikki on katsottu uudelleen, nollatilanteesta. Kulujen karsintaa on pyritty tekemään, vaikka liitossopimusten ehdot rajaavat säästömahdollisuuksia ja ne myös siirtävät oleellisiakin ratkaisuja useilla vuosilla eteenpäin.

Liitoksissa on pyritty etsimään skaalaetuja, mikä on johtanut palvelujen uudelleensijoitteluun ja karsintaan, yhdenmukaistamiseen ja samalla mahdollistanut säästöjä (paitsi niissä kunnissa, joissa palkkojen korottamisella keskuskunnan tasolle on pyritty ”ostamaan” henkilöstön tuki liitokselle). Toimintatapoja on järjestelmällisesti uusittu. Käyttöön on haluttu valita parhaat jo jossakin liitosalueen kunnassa hyväksi havaitut käytännöt. Samalla on parannettu toiminnan läpinäkyvyyttä ja tehostettu neuvottelujärjestelmiä. Viimeksi mainittu on ollut välttämätöntä, jotta on voitua karsia epäluuloja ja rakentaa luottamusta. Kuntaliitos on tarjonnut kaikille siihen osallistujille mahdollisuuden oppia uutta, keskittää asiantuntemusta ja erikoistua.

Merkittävin organisatorinen muutos kunnissa on viime vuosina ollut kuntakonsernin muotoutuminen. Liiketoimintaideoiden rantautuminen kuntiin on johtanut ensi nettoyksiköittämisiin ja sitten yhä itsenäisempiin liiketoimintayksiköihin. Kuntien liikelaitosten määrän kasvu sekä ostot ulkopuolisilta toimijoilta ovat johtaneet siihen, että kunnan budjetin yhteydessä käsitellään yhä enemmän ns. ydinkunnan asioita. Palvelujen järjestelyjen kannalta yhä suurempi osa ratkaisuista tehdään ydinkunnan ulkopuolella. Vaikka kuntien talousarvion loppusumma kasvaa, vähenevät ne asiat, joista valtuusto voi kokonaisuudessaan päättää.

Valmistelusta tullut budjettiprosessin keskeisin osa

Menojen kasvun hillintä ja tulojen arviointi muodostavat yhdessä kokonaisuuden, joka säätelee budjettikehyksen. Hyvästä valmistelusta uusine menettelytapoineen on tullut lähes tärkein osa budjettiprosessia. Siinä ennakoidaan ja sovitetaan yhteen monet normien ja säätöjen edellyttämät toimet, arvioidut tulot ja menot sekä muiden talouden toimijoiden vaateet ja tarjoamat mahdollisuudet.

Myös suunniteltavan budjetin sitovuustasoa määritellään valmistelun yhteydessä etukäteen. Näin jaetaan organisatorinen ja poliittinen valta ja vastuut. Isoissa kaupungeissa näytetään väljentävän sitovuustasoja, mutta pienemmissä ja erittäin tiukan talouden kunnissa harjoitetaan myös jatkuvaa keskitettyä toimintaa tasapainottavaa kontrollia.

Esimerkiksi bruttobudjetoinnissa pysyttäytymistä perustellaan sillä, että talousohjauksessa pystytään nettomenettelyä paremmin budjettivuoden aikana seuraamaan tulojen ja menojen kehitystä. Hyvin yleispiirteittäinen kehys ja karkea sitovuustaso mahdollistavat sen, että tehtäväalueittain voidaan liikkua kuntalain edellyttämän täydellisyysperiaatteen rajamailla (nettoperuste tarjoaa lainmukaisen poikkeuksen täydellisyysperiaatteeseen): ”räikeimmässä tapauksessa” jätetään tietyt tulot ennakkoon budjettiraamituksessa ilmoittamatta, valtuusto myöntää nettoperusteisen kehyksen ja sitten talousarviovuoden aikana voidaan toimia – usein vain hallituksen siunaamana – väljemmän kehyksen puitteissa, kun tuloja onkin sitten yllättäen ilmaantunut.

Nettoperiaatteella on myös ehdottomat etunsa. Näin laadittu budjetti on yksikön toimijoille kannustava: se joustavoittaa toimintaa ja suuntaa huomion myös tulojen hankintaan. Itsenäinen toimintamahdollisuus lisää vastuuta sekä myös kekseliäisyyttä toiminnan sujuvuuden varmistamiseksi.

Tasapainotuksesta budjetin vaativin vaihe

Talouden tasapainotuksesta on tullut valmisteluvaiheen vaativa osa. Jotkut kunnat ovat tehneet alijäämäisiä tilinpäätöksiä budjettia edeltävinä vuosina. Ne ovat joutuneet laatimaan erityisen tasapainotusohjelman. Tämä oh-

jelma on pakon sanelemana pidentänyt talouden suunnittelun aikajännettä, mikä talouden johtamisen kannalta on toivottavaa ja välttämätöntä.

Talouden strategioiden rinnalle on valtuustotasolla ryhdytty tekemään valtuustosopimuksia, joilla tavoitellaan poliittisten puolueiden yhteistä näkemystä valtuustokauden mittaisesta kunnan kehittämisestä. Nämä valtuustosopimukset tähtäävät vakaaseen toimintaan ja talouden tasapainoon. Edellä mainittuja toimia ei kuitenkaan tehdä kaikissa kunnissa: kun talous edes vähän kasvaa, tasapainotus ei ole vaikeata, mutta kun siirrytään alijäämävaiheeseen, havahdutaan vaikeuksiin. Talouden suunnittelun lyhytkestoisuus onkin tunnistettu ongelma.

Tasapainotuksissa keinot ovat rajalliset. Perusmalli olisi vähentää menoja tai lisätä tuloja. Esimerkkiaineisto osoittaa, että varsinaisista palvelujen karsintaa vältellään. Se on poliittisessa käsittelyssä osoittautunut varsin hankalaksi. Supistuksia on voitu tehdä lähinnä kuntaliitosten yhteydessä, jossa karsintaa on perusteltu sillä, että tämä käytäntö tai palvelu ei ole ollut vallitseva muissa liitosalueen kunnissa. Myös hankinta- ja virantäyttökieltoja on käytetty. Säästöjä on etsitty erityisesti infrastruktuurin hankkeista. Niitä on siirretty johonkin epämääräiseen tulevaisuuteen. Mikäli säästöjä etsitään menopuolelta, ainoana keinona on nähty lakisääteisten tehtävien tason ja saatavuuden tarkistukset.

Tasapainotuksessa hyödynnetään tulojen kasvattamista lähinnä arvioimalla sitä, onko maksujen korottamisen mahdollisuutta ja voidaanko veroprosenttia vielä entisestään nostaa. Lisäksi käytetään kertaluonteisia ratkaisuja, kuten omaisuuden myyntiä ja liiketoiminnan järjestelyjä. Investointien osalta pyritään käyttämään yhteishankkeita, oman rahan rinnalla yksityistä rahoitusta sekä edullisinta lainaa. Erilaiset vuokrajärjestelyt ovat yleistyneet, sillä kaikkea ei enää katsota tarpeen hoitaa ja rahoittaa itse.

Kunnat ovat kuitenkin viime vuosina velkaantuneet, ja tämä näkyykin erityisesti kuntakonsernin kokonaislainakannan kasvuna. Tähän on myös valtiovallan taholta kiinnitetty huomiota, sillä näin on lisätty koko julkisen sektorin kestävyysvajetta. Kuntien velkaongelma konkretisoituu siinä vaiheessa, kun korkotaso muuttuu lainanottajan kannalta epäedulliseksi. Suuri velka onkin eräs kuntatalouden keskeinen riski.

Talouden suunnittelu on lyhytjänteistä ja alibudjetointiinkin tukeutuvaa

Budjetti tehdään vain vuodeksi. Huomio talouden suunnittelussa kohdistuu niin valmistelussa kuin tasapainotuksessakin suunnittelukauden ensimmäiseen vuoteen ja sen tasapainoon saattamiseen. Tämä on merkinnyt sitä, että talouden johtamisen aikajänne on merkittävästi lyhentynyt. Vaikka lain mukaan talouden suunnittelua pitäisi tehdä vähintään kolmelle seuraavalle vuodelle, vain ensimmäiseen panostetaan. Kuntien budjettivuodet ”eivät ole veljeksiä keskenään”, kuten eräs haastateltavista totesi. Tästä huolimatta pidempi aikaväli olisi isojen hankkeiden, kuten infrastruktuurin, vuoksi erittäin tärkeä. Nyt osa toimijoista puhuu huolestuttavasta korjausvelasta ja rapautuvasta ”infrasta”.

Budjetoinnin ennustettavuutta haittaa edelleen alibudjetointi. Se tunnetaan käytännössä varsin hyvin, vaikka se ei lainsäädännön mukaan ole lainkaan sallittua. Sitä kuitenkin käytetään moniin eri tarkoituksiin. Sitä sovelletaan niin kunnan sisällä kuin toimittaessa yhteistyökumppaneiden kanssa mukaan lukien kuntayhtymät. Alibudjetoinnilla pyritään hillitsemään menojen kasvua ja osoittamaan joillekin toimijoille, että tämä on se rahamäärä, mikä teillä on käytössä, eikä sitä saa ylittää. Etukäteen valmistelun yhteydessä kuitenkin saatetaan laskennallisesti ja aiemman kokemuksen perusteella tietää, että tarpeiden tyydyttämiseen ei ole osoitettu riittävästi varoja. Niitä joudutaan sitten toimintavuoden aikana käsittelemään ja myöntämään.

Tällä on kuitenkin seurauksensa. Tämän käytäntö heikentää talousarvion kokonaisuuden jäsentämistä, ennustettavuutta ja vakautta. Joskus ylityksen suuruutta ei edes pyritä pohtimaan, vaan odotetaan, minkä suuruinen lasku sieltä nyt tulee. Vuoden aikana tehdyt tarkistukset ja lisäykset talousarvioon siirtyvät osin seuraavan vuoden laskelmiin, eikä niiden perustana olevaa kokonaisuutta riittävästi pohdita. Voitaisiin vaikka miettiä mahdollisuuksia tuottaa muualla, ehkä edullisemmin, katsoa systemaattisesti toiminnan karsimista tai lisätulojen hankintaa – mutta alibudjetointi suuntaa katseen selviämiseen, ei suunnitteluun.

Poliittisen vastuun rajoitteet

Kuntien luottamushenkilöiden toimintamahdollisuuksiin vaikuttavat kuntaorganisaation verkostoituminen ja siitä seuraava hajanaisuus. Hyvänä asiana empirian valossa nähdään se, että poliittisten ryhmien edustajat ovat tiivisti mukana budjetin valmisteluvaiheessa sekä laatimassa edellä mainittua valtuustosopimusta.

Se, mihin ei itse talousarviokäsittelyssä riittävästi panosteta, on toiminnan ja palvelujen tavoitteenasettelu. Näiden tavoitteiden konkretisointi on vaikeaa, mutta niitä arvioidaan kuitenkin myös myöhemmin tilinpäätöksen yhteydessä. Silloin katsotaan, onko poliittinen tahto toteutunut, mutta jos sitä ei ole ennakolta edes pyritty täsmentämään, on vaikea sitten jälkikäteen sanoa, kuinka asianlaita oikein on.

Nykymuotoisen budjetoinnin ongelma onkin se, että rahassa mittaamattomien asioiden esittämistä ei ole pystytty konkretisoimaan. Strategioista kyllä keskustellaan, mutta linkitys itse toimintaan jää joskus heikonlaiseksi. Teoreettinen tutkimus osoittaa, että toimialojen tavoitteiden keskinäinen ristiriitaisuus altistaa toiminnan konflikteille ja uhkaa vakautta, siksi tavoitteiden asettaminen on tiukassa taloustilanteessa entistä tärkeämpää.

Poliittisten toimijoiden asema talouden kysymysten hallinnassa on muuttunut ja muuttuu kuntakonsernin jatkuvan uudelleenmuotoutumisen seurauksena. Kun taloudellisista ratkaisuista yhä suurempi ja palvelutuotannon kannalta keskeinen osa tehdään peruskunnan budjetointikäsittelyn ulkopuolella, joudutaan miettimään, minkälaisiksi valta ja vastuu sekä hallinta ja ohjaus muotoutuvat. Kuntakonsernin johtaminen ja ohjaus on kunnissa käynnistynyt, mutta se on hyvin keskeneräistä ja vaatii nykyistä paljon enemmän huomiota. Empiria osoitti, että liikesalaisuuden piiriin luetaan asioita, jotka kuuluisivat olla poliittisten päättäjien tiedossa.

Kuntien näkökulmasta kuntayhtymien talouden heikko ohjattavuus ja kustannusten jatkuva kasvu muodostavat keskeisen ongelmaryhmän. Kuntayhtymien budjettien alijäämä katetaan kuntien varoista. Vaikka kunnat pyrkivät itse noudattamaan tiukkaa talouskuria, kuntayhtymien suhteen on valta vähäisempää ja kuitenkin vastuu rahoituksesta on kunnilla. Osa kuntayhtymien ja muiden alueellisten yhteistoimintayksiköiden talouden ennakointi on puutteellista, ja myös tästä aiheutuu peruskunnan talouteen epävakautta. Vaikka kunnilla on poliittinen edustus kuntien yhteistyöyksi-

köissä, ei peruskuntien tiukka taloustilanne ole aina välittynyt päätöksentekoon eikä informaation kulku ole systemaattista.

Kuntayhtymät ovat osa sitä sopimuksellista toimintaa, jonka painoarvo on kunnissa kasvava. Kuntayhtymien alijäämän selkeä esille pano ja mahdollinen kumuloituminen sen omassa budjetissa auttaisivat myös peruskunnan talouden parempaa hahmottamista. Näin tiedetään, mitä yhteistyön seurauksena tuleman pitää.

Sopimuksellinen toiminta laajentunut ja valvonnan ulottumattomissa

Kun tutkitaan sitä, miten paikallisen toiminnan laatu vaihtelee, ratkaisevaksi laatua selittäväksi tekijäksi on nousemassa se, miten palvelujen hankinta hoidetaan (Van Roosbroek & Van Dooren 2010, 330). Sopimusten sisältö muotoutuu kunnissa eri hallinnonaloilla varsin eri tavoin. Eräät isot kaupungit, kuten Oulu, ovat sopimuskäytäntöjen osalta melko keskusohjattuja, mutta vastaavasti esimerkiksi Espoossa näyttäisi toimivan rinnakkain hyvin erilaisia sopimuksen tekotapoja. Toimintakulttuurit eroavat näin huomattavasti, ja tämä vaikuttaa siihen, kulkeeko informaatio ”vaakatasossa” hallinnonalojen välillä. Tästä asiasta käytetään usein termiä poikkihallinnollinen tiedonkulku. Sen puutteisiin on viitattu usein juuri valtionhallinnon kehittämisessä.

Kun palveluista keskeinen osa ostetaan ulkopuoliselta tuottajalta, ei kunta kuitenkaan voi ulkoistaa tiettyjä vastuitaan. Sen tulee ennakoida myös palvelun laatu ja saatavuus, asiakkaalle mahdollisesti aiheutuvat kustannukset sekä toiminnan kehittäminen. Samalla joudutaan varmistamaan se, että ostettava palvelu linkittyy mahdollisesti muihin samaan kokonaisuuteen sisältyviin toimintoihin. Sopimuksellisen toiminnan hallinnasta on tullut uusi osaamista vaativa osa-alue. Poliittisten toimijoiden asema on nykyisin usein se, että päätetään, millä könttäsummalla ostetaan tiettyjä palvelukokonaisuuksia tai minkä hintaisia tuotteita hankintaan. Laatukysymykset konkretisoituvat harvoin poliittisilla areenoilla.

Ulkoa ostettavien palvelujen suhteen ollaan kunnissa aikaisempaa kriittisempiä. Varsin hyvin tiedetään, että hinta ei voi olla ainoa ostopäätöksen kriteeri. Nyt halutaan mukaan myös palvelujen käyttäjien näkemykset,

mutta se, miten tämä asiakaslähtöisyys rakennetaan, on toistaiseksi kokeilujen varassa. Ideana on, että saataisiin aikaisempaa paremmin asiakkaiden tarpeisiin sopivia palveluja, näin vältettäisiin resurssien ”hukkaamista”. Resurssien hukkaa muodostuu, mikäli hankitaan palveluja, joita kuntalainen ei varsinaisesti tarvitse, tai niitä hankitaan ryhmille, jotka eivät ole ensisijaisia tarvelistalla. Palvelun oikeasta ajoituksesta ja kohdentamisesta on tullut yksi voimavarojen käytön vaikuttavuuden tae.

5.2 Talousinformaation rajalliset kehittämismahdollisuudet ja arvioinnin merkityksen kasvu

Talousinformaatio muodostaa muutosjohtamisen perustan

Kuntarakenteen muutokset ovat tähän mennessä perustuneet pitkälti talouden faktoihin ja niiden perusteella tehtyihin kehitysarvioihin. Kuntaliitoksia tosin on tehty myös muilla perusteilla, kuten alueellisen yhtenäisyyden nimissä, mutta tällöinkin on laskelmin pyritty osoittamaan potentiaaliset edut. Numeraalisella aineistolla on ratkaisuissa keskeinen asema.

Kuntia koskevien ratkaisujen kannalta on keskeistä käytettävän talousinformaation ajantasaisuus, relevanttius ja luotettavuus sekä se, miten sitä tulkitaan ja käytetään. Empiria on osoittanut, että muutostilanteissa informaatiota tarvitaan paljon, sitä myös jalostetaan ja tarkastellaan eri näkökulmista. Toiminnan vakiintuessa myös informaation käyttö asettuu uomiinsa. Tällöin ei ole mahdollisuuksia tähytä, ”mitä kiinnostavaa uusi näkökulma tai laskentatapa” voisikaan tähän kysymykseen avata. Jatkuva kehittämistyö on kuitenkin tarpeen juuri ajatellen budjettiprosessia, sillä valmistelua on viime vuosina tehty aina uudessa taloustilanteessa. Näin myös tietoperustalle asetetaan uusia vaatimuksia.

Informaatiota käytetään budjetin valmistelussa yhteisen näkemyksen aikaansaamiseen. Sen avulla etsitään toiminnan liikkumavara, kapasiteetti (mistä löydettävissä ja minkä suuruinen), luodataan toteuttamiskelpoiset vaihtoehdot ja linjataan toteutettavat muutokset. Haastatteluaineiston perusteella on nähtävissä, että informaation julkisuus ja avoimuus edelsivät ja tukivat neuvotteluja. Päättäjät ja viranhaltijat yhdessä oppivat ja rakensivat tarpeelliseksi koettua muutosta. Informaatio on tukenut muutosta.

Varsinaiseen päätöksentekovaiheeseen tultaessa vaihtoehdot on jo punnittu, eikä budjetista päätettäessä enää nosteta esille isoja muutoksia. Tärkeät tulo- ja menolaskelmat on käsitelty jo valtuustoryhmittäin ja niistä on neuvoteltu valmistelevissa työryhmissä. Käytännön aineisto osoitti, että vasta alijäämäiseksi valahtanut tilinpäätös ja tasapainotusohjelman pakollisuus kannustivat keskeisiä päättäjiä katsomaan budjettivuotta pidemmälle.

Valtuustosopimukset sisältävät menojen kasvua ja toiminnan selkeitä supistuksia koskevia linjauksia. Menoja vähennetään esimerkiksi henkilöstökustannuksista, ostopalveluista ja harkinnanvaraisista menoista. Tulopuolen kasvattamiseksi sopimuksiin on kirjattu selkeästi esimerkiksi palvelumaksujen tietyt korotukset, mikäli ei erikseen osoiteta korostuksilla menetettävän tiettyjä hyötyjä. Sopimukset sisältävät toki myös yleistä taloudellista toimintaa ja koko kuntakonsernin kehittämistä koskevia julkilausumia. Ne eivät kaikilta osin ole rajattu vain kunnan talouden tasapainotusta koskeviin asioihin, vaan niillä luodaan myös uutta ja etsitään koko kunnan tulevaisuuden polkuja.

Toimeenpanovaiheessa paljastuvat organisatoriset ja laskentakäytäntöjen erot. Ne on sisällytetty myös valtuuston hyväksymään kuntakohtaiseen hallintosääntöön. Budjettiasiakirjan hyväksymisen yhteydessä päätetään, millä sitovuustasolla toimitaan ja käytetäänkö yksikkökohtaisesti brutto- vai nettoperiaatetta tai näiden yhdistelmiä. Yksiköt itse käyttävät ja tuottavat taloudellisia laskelmia. Yksiköille kyllä keskitetysti myös lasketaan esimerkiksi verrokkitietoja (katsotaan verkkokuntien vastaavia kustannuslajeja ja talouskehitystä), suoritteita ja niiden kustannusten muutoslaskelmia.

Tuotteistus ja palvelujen hinnoittelu on monissa kunnissa hyvinkin vakiintunutta. Tähän on panostettu juuri niissä tilanteissa, kun organisaatioista on tullut tilaaja-tuottajaperiaatteella toimivia. Osassa kuntia myös sisäisessä toiminnassa laaditaan sopimuksia tilaajan ja tuottajan kesken, osassa taas toiminta on hyvin tilaajavetoista ilman sopimuksia. Tällöin tuottaja tuottaa kehyksen mukaisesti tietyt laatukriteerit täyttävät palvelut ja tilaaja vastaa näiden resursoinnista ja tiedottamisesta asiakkaille (asukkaille).

Palvelujen kehittäminen toteutetaan erillishankkeina ajoittain toistuvin kyselyin ja asiakastapaamisin. Näistä kerätään informaatiota, jolla suunnataan tilaajan ja tuottajan välistä toimintaa. Usein käy myös niin, että kyse-

lyn tuloksena ilmenee tarpeita, jolla perustellaan uuden kehittämishankkeen liikkeelle panemista. Samalla saatetaan jättää hyödyntämättä aikaisemman hankkeen kokemukset.

Pienten pirstaleisten kehittämisinnovaatioiden nykyistä tarkempi arviointi ja niistä saadun tiedon levittäminen ja vertailu olisikin paikallaan. Oleellista olisi esimerkiksi vertailla sitä, miten hanke nivoutuu jo vakiintuneeseen toimintaan ja muihin hankkeisiin. Kehittämistyössä hankittu tietämys ei välity horisontaalisesti. Mikäli varoja (osin valtion rahoitusta) panostetaan kehittämistyöhön, vain vaikutusten arviointi ja informointi joko onnistumisista tai huonosti sujumisesta voi johtaa aikaisempaa parempaan toimintaan. Tämän kaltaisen sisäisen toiminnan arvioinnin välttämättömyys nousi esille empiriassa. Vakiintuneen toiminnan sisäisen valvonnan rinnalle tarvitaan jatkuvassa muutoksessa myös kehittämishankkeiden nykyistä monipuolisempaa analyysiä.

Tilaaja-tuottajasovellusten ongelmaksi on noussut se, että tehdään vain se, mitä on tilattu, eikä kirjallisesti tehtyihin tilauksiin saada sovitettua kaikkia mahdollisia palveluja koskevia seikkoja. Kappaletavaraa on huomattavasti helpompi tilata kuin vahvasti inhimilliseen vuorovaikutukseen perustuvaa palvelua. Sopimusten laadinnan idea on kuitenkin varsin samankaltainen. Asiakkaiden kuuleminen tilausten suunnittelun yhteydessä on valitettavan vähäistä tai puuttuu kokonaan. Tuottaja kyllä tuntee asiakkaat – mutta miten varmistetaan tilaajan tietämys muuttuvista palvelutarpeista.

Talouden asiantuntijoista osa piti tilaaja-tuottajamallia epäkäytännöllisenä ja aikansa eläneenä. Sen ei katsottu tuovan lisäarvoa kuntien toimintaan vaan lähinnä kasvattavan hallintoa ja vaativan entistä enemmän laatukriteereitä ja sisäisen valvonnan kehittämistä.

Osa haastatelluista katsoi, että verkostomaisiin yhteistyömalleihin ei kyseinen tilaaja-tuottajamalli sovi. Kuitenkin näissä verkostokunnissa sovelletaan juuri sopimuksellisuuteen perustuvaa toimintaa. Toiminnan idea rakentuu kuitenkin eri tavoin verkostoajattelussa: se on kumppanuutta, vuorovaikutusta ja luottamusta. Nämä edellä mainitut organisaation toiminnan takaajat eivät kuitenkaan näy numeroina talousasiakirjoissa.

Arvioinnin arvostusta on lisätty

Kuntalaki v. 1995 ja meneillään olevat lainsäädännön uudistamishankkeet sisältävät painavaa tekstiä siitä, kuinka kuntien pitää parantaa toiminnan arviointia ja kehittää asiantuntijuutta, jotta toteavasta seurannasta päästään todelliseen kehittämistyöhön. Kunta-aineisto osoittaa sen, että osa kunnista on hyvinkin panostanut sisäisen valvonnan tehostamiseen ja jatkuvaan arviointityöhön. Kunnissa on havahduttu, mutta ei läheskään kaikissa ole vielä laadittu konserniohjeistusta ja riskikartoituksia, joita valtion ja keskusjärjestön tahoilta peräänkuulutetaan. Arviointityön merkitys korostuu isoissa kunnissa.

Tilintarkastajat ovat kunnissa talousjohdon yhteistyökumppaneita ja huomion suuntaajia. Arvioijat lukevat ja analysoivat myös tavoitteita ja mittareita, joita kunnissa käytetään. Tilinpäätöksen yhteydessä laadittavan toimintakertomuksen vaikutukset talousarvion laadinnassa ja menneen kehityksen analyysin perustana nähdään varsin vaatimattomiksi. Kyseisestä toimintakertomuksesta ennakoitiin merkittävää informaatiopakettia, joka kertoisi kuntalaisille ja päättäjille, mitä, miten ja millä rahasummalla on saatu aikaan eri asioita ja mitä on ennakoitavissa. Varsinkin tämä viimeksi mainittu seikka on jäänyt ”kuolleeksi kirjaimeksi”. Toimintakertomuksissa harvoin kerrotaan sitä, mihin lähivuosina on tarkoitus investoida ja kuinka toimintaa uudistetaan.

Kaikki informaatio ei taivu numeroiksi, ja kunnilla on käytössä myös einumeerisia välineitä. Arviointityön ja strategioiden laadinnan tueksi on kunnissa käytössä muun muassa tasapainotettu mittaristo (BSC). Tämä käytäntö on monissa kunnissa varsin vakiintunutta, ja sen varaan rakennetaan osa budjettivuoden tavoitteenasettelua. Siitä saatava hyöty näyttää kuitenkin nyt käytetyn loppuun. Käytännössä se ei enää edistä oppimista, siitä on tullut pakollinen rutiini, joka lähinnä hajottaa tavoitteenasettelua ja estää uusien, nykytilannetta palvelevien ratkaisujen etsintää.

Poliittisille päättäjille kyseinen mittaristo ei enää näytä tarjoavan mahdollisuutta perehtyä eri yksiköiden toiminnan periaatteisiin ja potentiaaliin. Osa kunnista onkin etsimässä uusia tulevaisuuden linjausta palvelevia, parempia työkaluja. Talousasiantuntijat totesivat, että mittarista ollaan luopumassa, vaikka osa vielä katsoo siitä jotakin myös hyötyvänsä.

Asiantuntijat muutosten keskeisiä tulkitsijoita

Kuntasektorimme monimuotoisuus on vaatinut keskeisiltä toimijoilta poikkeuksellisen mittavaa kehittämispanostusta prosessien hallinnassa, asiayhteyksien hahmottamisessa ja talousinformaation hankinnassa, valmistelussa, tulkinnassa ja välittämisessä.

Empiria osoittaa useissa yhteyksissä, että seikat, joita valtion taholla pidetään keskeisinä, eivät kunnissa sitä aina ole. Esimerkiksi peruspalveluohjelma, joka nyt v. 2014 muutetaan uudeksi kuntien ohjausjärjestelmäksi, on osassa kuntia kyllä saanut huomiota ja siihen on perehdytty, mutta sen vaikutukset eivät kuitenkaan kuntiin sovellettuna ole valtion tavoitteiden mukaisia. Valtion suunnalta on korostettu myös tuloksellisuusohjelmia ja poikkihallinnollista kehittämistyötä. Jotta tämä olisi mahdollista, edellytetään talousinformaation laadullista muutosta ja laskennan muotojen kehittämistä.

Talousinformaation kehittämistyöhön ei kuntakohtaisesti ole mahdollisuuksia, sillä se edellyttää analyyttistä tutkimustyötä, eikä sellaiseen ole mahdollisuutta, kun käytännön toiminta edellyttää aivan muunlaista ajankäyttöä. Tämä kehittämistyö olisi kuitenkin tarpeen ottaen huomioon arvioinnin merkityksen kasvun ja koko informaatio-ohjauksen korostuneisuuden, välttämättömät uudelleenjärjestelyt ja säästökohteiden tunnistamiset.

Kun kunnat erilaistuvat ja teknologia tarjoaa uusia mahdollisuuksia, kaivataan talousinformaation uudistamisen kokeiluja. Tietyt peruslaskelmat halutaan kuitenkin säilyttää kahdesta syystä. Ne ovat lakisääteisiä, ne ovat perusta valtio–kuntasuhteen nykyisille järjestelyille ja toisaalta halutaan ylläpitää tiettyjä kuntakohtaisia seurantalukuja, jotta voidaan tasapainottaa taloutta ja tunnistaa poikkeamat ja hitaiden muutosten vaikutukset.

Talousinformaatio eri muodoissaan ohjaa kunnissa tehtäviä uudistuksia. Oikea talousinformaatio onkin edellytys sille, että muutoksia pystytään onnistuneesti johtamaan.

5.3 Mitä kannattaa kehittää ja mihin tulee kiinnittää huomiota?

Kuntasektorilla on meneillään niin monia kehittämishankkeita, että haastateltavien mukaan yhtään lisää itse toiminnan kehittämiseen tähtäävää projektia ei enää kaivata. Käytäntö osoitti, että nyt pitäisi vaan ”fokusoida” toimintaa eikä yrittää levittää joka puolelle joitakin sirpaleisia projekteja, joilla on kyllä media-arvoa mutta jotka eivät kunnan kokonaistaloudellisen tilanteen kannalta ole merkityksellisiä.

Nämä hankkeet saattavat olla merkittäviä ruohonjuuritason toiminnan näkökulmasta, mutta talouden johtaminen on kokonaisuuksien hallintaa ja edellyttää periaatteiden pohdinta. Koko toiminnan logiikan uusi jäsentäminen ja järjestäminen vievät nyt niin poliittisen johdon kuin virkavastuulla toimivien kaiken huomion. Budjettiprosessissa näkyy se, että budjetointia tehdään nyt muutosten ytimessä.

Miten budjetointia itsessään tulisi uudistaa?

Empiria ja teoreettinen jäsennys osoittavat, että budjetoinnin kehittämisen tulisi panostaa

1. kokonaiskuvan selkiinnyttämiseen
2. aikajänteen pidentämiseen
3. uusiin talousinformaation muodostamisen kokeiluihin.

Kokonaiskuvan selkiinnyttäminen jakaantuu kahteen osaan. Ensiksi pitäisi tavoitteiden asettaminen saattaa uudelle tasolle, ”*että ne tavoitteet saataisiin sellaiselle tasolle, että niille olisi ihan oikeat mittarit, se olisi tärkeätä.*” Toisaalta pitäisi jo valmisteluvaiheessa ”*saada poikkihallinnollinen yhteistyö aivan uudelle tasolle*”. Joissakin kunnissa on jo edetty varsin pitkälle tavoitteiden mittaristojen rakentamisessa, joten niitä soveltaen voitaisiin edetä, vaikka oikean mittarin etsintä onkin kuntakohtaista.

Poikkihallinnollinen yhteistyö tai sen puute liittyy juuri tilaaja-tuottajamallia soveltaviin kuntiin, joissa huomio tulee suunnata myös osa-optimoinnin havaitsemiseen. Lisäksi palvelujen vaikuttavuuden onnistuminen edellyttää asiakkaiden osallisuutta jo palvelujen hankinnan suunnitteluvaiheessa. Tämä on osoittautunut kipukohdaksi juuri tilaaja-tuottaja-sovelluksissa.

Aikajänteen lyhyys on tiukan talouden kunnissa todella ongelmallinen. Erityisesti tämä vaikuttaa infrastruktuurin kehittämiseen ja korjausrakentamisen aikataulutuksiin. Eräs haastateltava tiivistääkin ongelman seuraavasti:

”Se on jotenkin älytöntä, että on aina niitä investointeja seuraavalle vuodelle iso kasa, eikä niistä ehditä käynnistämään kuin osa ja sitten niitä taas siirretään. Näissä investoinneissa olisi tärkeätä, että tiedettäisi ainakin se seuraavat viisi vuotta tai vähän pidemmällekin.”

Tämä yhdistyy budjettivalmistelussa myös siihen, että rakentamiseen liittyviä riskejäkin pitää analysoida. Kunnissa tunnettu korjausvelka näyttää huolestuttavan useita talouden asiantuntijoita. Aikajänteen pidentämisen välttämättömyys on kunnissa kyllä havaittu myös poliittisella tasolla. Tästä esimerkkeinä valtuustokauden mittaiset valtuustosopimukset, joita on laadittu joissakin kunnissa. Tätä käytäntöä olisi vielä vakiinnutettava ja sisällöllisesti muokattava, jotta se palvelisi strategisesti talousjohtamista – eikä vain talouden tasapainotusta, kuten on osassa tapauksia.

Intoa budjettirakenteen muutoksiin on kunnissa ollut jo runsaasti. Uudistukset ovat tähdänneet lähinnä palvelujärjestelmien ja toiminnan kehittämiseen. Tällaisia ovat juuri ydinkunta-palvelukunta, elämänkaarimalli, prosessimainen organisaatio ja monet tilaaja-tuottajaidealle perustuvat variaatiot. Teoreettinen taustoitus kertoo sen, että tiukan talouden aikana on pyritty vanhoja käytäntöjä kyseenalaistamaan ja lähtemään liikkeelle nollasta tai sitten on laadittu toimintoperusteinen budjetti.

Haastatteluissa ehdotettiin sitä, että pitäisi katsoa hallinnonaloittain yksi kerrallaan niin, että kaikki määrärahat pitäisi perustella, mikään ei olisi itsestään selvää. Tämä tarkoittaa nollapohjabudjetoinnin soveltamista.

Toisena vaihtoehtona nousi esille toimintoperusteisin laskennan ja budjetoinnin soveltaminen varsinkin niissä tapauksissa, joissa puhutaan palveluketjuista ja asiakkaista. Jälkimmäisessä tapauksessa tunnistettaisiin toiminnan pullonkaulat ja mahdollinen resurssien virheellinen kohdentaminen sekä osin myös turhat rutiinit. Molemmat budjetointitavat ovat työläitä, mutta purkavat vanhoja menettelytapoja ja mahdollistavat tavat tehdä toisin.

Kolmantena, osin valtion taholla sovellettuna ideana on noussut esille ohjelma-ajattelu, joka palvelee juuri poikkihallinnollista toimintaa ja koros-

taa arviointitiedon uudistamista. Kukin näistä ideoista ansaitsisi tulla huomioiduksi ja toteutetuiksi.

Näihin kokeiluihin tarvittaisiin kuitenkin erillisiä resursseja ja asiantuntevaa innostusta sekä sitoutumista, muuten niihin käytetty aika ja kertyneet hyödyt eivät ole oikeassa suhteessa panostuksiin.

Onko talousinformaatiossa sinällään korjaamisen sijaa?

Kunnissa kerätään nyt jo paljon taloutta koskevia tietoja, kirjapito itsessään on jo tärkeä tietolähde ja lisäksi laaditaan muita laskelmia. Budjettiasiakirja on itsessään usein liiankin laaja, monipuolinen myös johdon laskentatoimen kokonaisuus.

Osa näistä laskelmista toimitetaan Tilastokeskukseen. Tämän perusteella esitettiinkin kehittämisehdotus, että sieltä suunnalta voisi kuntiin välittää nykyistä paremmin erilaisia laadun huomioon ottavia vertailulaskelmia. Nämä vertailutiedot voisivat koskea ydinkunnan ja konsernin osien suhdetta ja kehityssuuntaa. Sopimuksiin käytettäviä rahasummia, muutoksia suurimpien menoerien kohdalla ym. vastaavaa olisivat kiinnostavia.

Verrokkikuntamenettelyä voitaisiin edelleen kehittää ja näin katsoa asioita lähinnä suuruusluokkatasolla ja arvioida yleisiä kehityslinjoja sekä poikkeamia, jotka voivat ennakoida riskejä ja kumuloituvaa kysyntää. Uuden teknologian ja laskentaohjelmien varaan voitaisiin laatia myös uutta seurantaa ja rakentaa pohjaa arviointityölle.

Varsinaisissa talouden laskelmissa nousi esille ensiksikin se, että tulevaisuuden ennakointiin pitää myös budjettilaskelmissa panostaa entistä enemmän. Toinen seikka, joka näkyy myös budjetointia koskevien aikaisempien tutkimusten tuloksissa, on nykytilanteessa vakava puute: supistuvan talouden laskennalliseen analysointiin ei ole juuri työkaluja. Riittäkö se, että nähdään miinusmerkkinen kehitys, vai pitäisikö paremmin lukutasolla myös analysoida kustannusten käyttäytymistä? Kun jossakin leikataan, tämä vaikuttaa myös muuhun toimintaan.

Näiden laskennallinen kytkentä on nyt tarpeen, kun eletään resursoinnin muutosten aikaa. Vaikutusten arviointi ja vaikuttavuus kuntalaisten näkökulmasta asettaa talousinformaatiolle aivan uudenlaisia vaatimuksia.

Laskelmissa ei myöskään ole näkyvissä nykymuotoisen sopimustoiminnan aiheuttamia transaktiokustannuksia, vaikka empiria-aineiston yhteydessä havaittiin, että ne ovat merkittävä osa ns. yleiskustannuksia. Niitä ei kuitenkaan pystytä nykymenetelmillä vielä analysoimaan. Toimintoperusteinen laskenta tarjoaisi tähän ongelmaan ratkaisuja, mutta vaatii aivan oman tutkimuksensa. Toiminnoille, joita sopimusprosessi eri vaiheissaan edellyttää, tulee jäljittää kustannukset, jotta voidaan nähdä, miten kalliiksi tai vakiintuessaan edulliseksi jonkin sopimusjärjestelyn hoitaminen kunnalle tulee.

Hajautettu palvelujärjestelmä aiheuttaa itsessään paljon yhteensovittamisen kustannuksia. Jossakin vaiheessa olisi laskennallisesti pilotoitava sitä, miten paljon voimavaroja käytetään palveluketjujen koordinointiin ja kitkatekijöiden poistamiseen sekä laadun varmistamiseen. Päätöksenteossa kohdataan vaihe, jossa joudutaan harkitsemaan konsernin laajentamisen hyötyjä ja kustannuksia. Tällöin myös liiketoiminnan pyörittämisen kustannukset, transaktiokustannukset nousevat kiinnostuksen kohteiksi.

Miten muuttaa budjetista päättämistä?

Päätöksenteon näkökulmasta pitää kehittämistä suunnata konsernikokonaisuuden uudentyyppiseen budjetointiin sekä sopimustoiminnan nykyistä läpinäkyvämmäksi tekemiseen. Verkostoituneen toiminnan hallinnan ja ohjeistuksen puutteet näkyvät budjettiasiakirjassa ja sen käsittelyssä. Valtuustosopimusten aseman vahvistaminen ja konsernihallinnan yhdistäminen strategiseen kokonaisuuteen luo pohjan ”konsernibudjettiajattelulle”.

Empiriassa nousi voimakkaasti esille se, että kunnan omistajaohjaus on saatettava aivan uudelle tasolle. Tämä tarkoittaa sitä, että strategisesti merkittävät linjaukset ja käytännön toimet ovat konsernin eri osissa samansuuntaiset – venettä soudetaan samaan suuntaan. Tämä ei kuitenkaan saisi johtaa jumittumiseen: ”kun kerran sovittiin, ehkä vuosiakin sitten näin, niin ei muuteta, vaikka ympäristö on muuttunut”.

Tätä samalla pohjalla jatkamista voidaan pitää linjakkaana ja arvostettuna, mutta se vaarantaa välttämättömän sopeutumisen. Kun eletään supistuvassa kuntataloudessa, vanhat ratkaisut eivät kanna, vaan epävarmuuden läsnäolo pakottaa uusiin valintoihin.

Sopimuksellisen toiminnan laajuutta ei riittävästi tunneta. Kuntien päättäjät eivät välttämättä ole selvillä siitä, miten monipuolista tämä toiminta on, kuinka isoista kokonaisuuksista on kyse ja miten näitä sopimuksia hallitaan. Sopimusten sisältöä ja laatua ei avata rivivaltuutetuille, vain asiaan vihkiytyneet lautakunnan jäsenet tuntevat tietyn sopimuskäytännön.

Kunnissa on tehty kyllä linjauksia sopimuksista ja hankinnoista, mutta ne eivät konkretisoidu budjettikäsittelyn yhteydessä, vaikka niillä hoidetaan merkittävä osa kunnan palvelujen tuotannosta. Osa valtuutettujen työtä on juuri priorisoida palveluja ja tehdä voimavarojen kohdentamista koskevia päätöksiä.

Nykyinen sopimuksellinen toiminta kaventaa tätä päätöksenteon osa aluetta. Tähän on mahdollisuus tehdä korjaus budjetoinnin yhteydessä. Siitä voidaan laatia sekä koko konsernin toiminnan että sopimusten osuuksien ja laadun suhteen nykyistä informatiivisempi.

6 Tiivistetysti budjetti-uudistuksesta

Kuntasektorilla on menossa yhtäaikaisesti niin suuri määrä muutoksia, että budjetointia tehdään muutosten ytimessä. Se ymmärretään kuitenkin usein kokoavana laskentateknisenä tapahtumana, vaikka sen taustat sekä sen sisältämät valinnat ja esitystapa määrittelevät koko kunnan seuraavan ja lähivuosien toimintaedellytykset ja asukkaille tarjottavat palvelut.

Tässä tutkimuksessa on selvitetty, minkälaisia budjettirakenteita Suomen kunnissa suositaan, minkälaista taloudellista toimintaa koskevaa informaatiota tuotetaan ja käytetään sekä sitä, onko budjetoinnissa joitakin ongelmia ja kehittämismahdollisuuksia.

Talousarvio eli budjetti voidaan tehdä useilla eri tavoilla. Kuntien budjetit ja erilaiset johtamisopit ovat kytköksissä toisiinsa. Budjetin näkökulmavalinnat ovat myötävaikuttaneet muuttuvien ajattelutapojen juurruttamiseen paikallistason toimintaan. On aivan eri asia, laaditaanko budjetti menopuolen asioita painottaen, kiinnittäen huomio määrärahojen mahdollisemman vähäiseen muuttamiseen vai määritelläänkö ennakkoon tuloraami ja tämän jälkeen sovitetaan toiminta ennakolta asetettuihin puitteisiin.

Budjetoinnin teoriaperusta tarjoaa useita mahdollisuuksia laatia esimerkiksi kriisiasian talouksien budjetteja. Niissä korostetaan sekä palveluprosessien kapasiteettihäiriöihin puuttumista että vanhojen rutiinien kyseen-

alaistamista. Merkille pantavaa on se, että meillä talouden ohjauksen mallit perustuvat ajatukseen jatkuvasta kasvusta. Nyt kunnat kamppailevat nollakasvun tai supistuvan talouden ristipaineessa.

Kunnat käyttävät nyt raamibudjetointia. Siitä on lukuisia sovelluksia, kuten elämänkaaribudjetti tai tilausbudjetti. Nimitykset kuvaavat sitä, mitä kulloinkin halutaan korostaa: painotetaanko ihmisen eri elämänvaiheissa tarvitsemien palvelujen tarjontaa ja näiden palvelujen keskinäistä priorisointia vai kiinnitetäänkö enemmän huomio tuotannon organisointiin tilaajan näkökulmasta.

Raamibudjetoinnin sisällä onkin tapahtunut erilaistumista kahdesta syystä:

1. Yhä suurempi osa kunnan talouden keskeisistä päätöksistä tehdään peruskunnan ulkopuolella. Kuntakonsernikokonaisuuden talouden hallinta on pirstoutunutta ja vaativa tehtävä. Valtuusto päättää ydinkunnan budjetin yhteydessä yhä pienemmästä osasta kunnan toimintaa, vaikka talouden kokonaisvolyymi näkyy kyllä asiakirjoissa, kuten edellisen vuoden tilinpäätöksessä, mutta tämä ei riitä.

   Konsernin osien tavoitteisto ja toimintaperiaatteet ovat eriytyneet ja osin selkiintymättömiä, kun asiaa tarkastellaan koko talouden johtamisen näkökulmasta. Lisäksi sopimuksellisen toiminnan merkittävä laajeneminen näkyy heikosti päätöksentekotilanteissa.

   Merkittävä osa palvelutuotantoa suunnitellaan ja organisoidaan sopimuksin. Niiden valmistelun yhteydessä tehdään myös valinnat siitä, mitä ja minkälaisia palveluja asukkaille tarjotaan. Näitä asioita kyllä käsitellään poliittisilla areenoilla hallintokunnissa, mutta budjetoin käsittelyn yhteydessä varsinainen valtuutettu saa tietoonsa lähinnä sopimusten könttäsummat. Olisiko valtuutettujen kuitenkin tiedettävä, mitä kunnan verkottunut sopimustoiminta pitää sisällään ja kuinka taloudellisesti sitä hoidetaan, kenelle palveluja suunnataan ja miten vaikuttavia ne ovat?

   Kunnat ovat sangen erilaisia sekä kuntakonsernin sekä sopimusperusteisen toiminnan suhteen. Tästä muodostuu keskeinen syy siihen, että kuntien talousarvioiden vertailu on lähes mahdotonta.
2. Kunnat ovat sisäisessä toiminnassaan siirtyneet hyödyntämään nettobudjetointia aikaisemman bruttoperiaatteen rinnalla. Myös näiden

yhdistelmiä on käytössä. Nettoperiaatetta on jo pitkään sovellettu kunnallisten liikelaitosten budjetoinnissa. Bruttoperiaatteella toimittaessa voidaan soveltaa keskitettyä talousohjausta, jolloin talousarviovuoden aikana pystytään seuraamaan yksityiskohtaisesti talouden tasapainoa ja tarvittaessa ryhdytään nopeasti supistaviin toimiin.

Nettoperiaatteella toimittaessa on talousvastuuta ja valtaa hajautettu, jolloin hallintoyksiköissä syntyy kiinnostusta myös tulojen hankintaan ja sisäiseen yksikkökohtaiseen kehittämistyöhön. Myös nettobudjetointi mahdollistaa tiukan talouskurin, joka voidaan määritellä hallintosäännössä. Näissä ohjeistuksissa on huomattavia eroja.

Tavat tehdä budjettia ovat jatkuvassa muutoksessa. Nyt pääpaino budjetoinnissa on hyvässä valmistelussa. Keskeiset budjettipäätökset sidotaan ennakkoon talouden tasapainotukseen, josta on tullut keskeinen talouden huolenaihe. Alijäämäiset tilinpäätökset ja talouden lyhytjänteisyys ovat pakottaneet kunnat laatimaan talouden strategioiden ja tavoitteenasettelun rinnalle poliittista toimintaa linjaavia valtuustosopimuksia. Näitä valtuustokauden mittaisiksi laadittuja linjauksia ei ole laadittu kaikissa kunnissa, ja niissäkin, jotka ovat ottaneet niitä käyttöön, on meneillään sopimusten soveltamisvaihe.

Valtuustotason sopimukset on kuitenkin todettu välttämättömiksi, jotta pystyttäisiin nykyistä kokoavampaan talouden ja toiminnan hoitamiseen. Valtuustosopimuksiin on sisällytetty myös infrastruktuurin kunnostusta ja täydentämistä koskevia linjauksia. Talouden tasapainotusta on hoidettu useissa kunnissa juuri infrastruktuurihankkeita siirtämällä, kun välttämätön lakisääteinen palvelutuotanto on vaatinut voimavarat.

Tähän osin heikkoon infrastruktuurirakentamiseen katsotaan sisältyvän nyt yksi kuntatalouden tulevaisuuden riskeistä. Keskeinen riski on myös se, että taloutta ei voida jatkuvasti tasapainottaa tuloja kasvattamalla ja myös menorakenteisiin on puututtava. Osassa kuntia onkin laadittu jo riskiarvioita, joihin nämä edellä esitetyt kysymykset myös sisältyvät.

Talousinformaatio, jonka varassa budjetoidaan, on tietotekniikan kehittymisen myötä monipuolistunut. Kuntien toimintaa ja taloutta säädellään runsaasti lainsäädännöllä ja muilla valtion toimilla. Kuntatalouden sisältöä ja tilaa kuvaavia mittareita on kehitetty niin kuntien, Suomen Kuntaliiton kuin valtionkin toimesta. Tilaaja-tuottajamallia soveltavissa kunnissa on

panostettu suoritelaskelmiin ja tuotehinnoitteluun. Merkille pantavaa on se, että kunnat eivät enää voi turvautua aikaisempaa käytäntöä noudattaen monipuolisiin kuntien välisiin verrokkiaineistoihin, sillä kuntien erilaiset organisatoriset ratkaisut heikentävät vertailun mahdollisuutta. On vaarana, että vertailussa nimikkeet ovat samat, mutta asiasisältö täysin eri. Se, mitä esimerkiksi tietyn palvelun kustannukseksi lasketaan, riippuu siitä, mitä toimintoja palvelun katsotaan pitävän sisällään ja kuinka toiminnan organisoinnista aiheutuvat yleiskustannukset kohdennetaan.

Sopimustoiminnan laajetessa olisi tarpeen kiinnittää huomiota myös kasvaviin transaktiokustannuksiin, mutta tämä ei toistaiseksi ole ollut mahdollista. Sopimuksellinen toiminta edellyttää panostusta kustannuslaskentaan, jotta tunnistetaan palvelujen tuottamisen kulurakenne omassa toiminnassa ja ulkopuolisen tuottamana.

Johtamisen tueksi rakennettu sisäinen valvonta ja muu arviointityö ovat arvokkaita informaation tuottajia, ja ne tukevat omalta osaltaan kuntien laskentatoimen uudistamista. Tilintarkastajien rooli talousjohdon tukijana on merkittävä. Tarkastajat toimivat sekä toiminnan arvioijina että asiantuntijoina. Tarkastustoiminnassa on huomio suunnattu edellisen vuosien toiminnan analysointiin mutta samalla myös toiminnan jatkumisen edellytyksiin.

Budjetin näkökulmasta on keskeistä se, että yhä enemmän panostettaisiin talouden tulevan kehityksen arviointiin ja lähivuosien toimenpiteiden vaikutusten ennakointiin. Nyt laskennallisesti ollaan lähinnä kiinnostuneita seuraavasta budjettivuodesta ja oletetaan lähivuosien kehityksen olevan hyvin samansuuntainen. Budjetointi edellyttääkin ehdottomasti nykyistä pidemmän aikavälin laskentaa ja asiayhteyksien verbaalista kuvausta.

Miten budjetointia olisi vielä mahdollista uudistaa? Tutkimuksessa on todettu, että suomalaisten kuntien budjettikäytännöt ovat seuranneet hyvin kansainvälistä kehitystä ja ovat olleet osin myös edelläkävijöitä. Kunnat ovat pyrkineet nopeaan tahtiin omaksumaan liiketalouden periaatteita ja hyödyntämään tulosajattelua päätyen kuitenkin raamibudjetointiin. Nyt keskusteluissa korostetaan asiakkuuksia sekä osallistuvaa toimintaa myös budjettia koskevissa kysymyksissä.

Jatkossa joudutaan säästötoimia kohdentamaan entistä tiukemmin menopuolelle. Tällöin kunnassa on mietittävä, minkä tasoisina lakisääteiset

palvelut on mahdollista meidän kunnassa toteuttaa. Asiakkuus ja osallistuva toiminta korostuvat, ja ne linkittyvät hyvään budjetin valmisteluun.

Vaikka kunnissa ajattelutapoja on nopeaan tahtiin uudistettu, ei budjetti kuitenkaan itsessään ole kokonaisuutena seurannut kunnan organisaation rakenteellista muutosta. Kunnissa olisi syytä pohtia kokoavaa konsernibudjetin laatimista. Sen tulisi nykyistä paremmin kuvata kunnan velvoitteita, vastuita ja sitoumuksia, siis konsernikokonaisuutta.

Samoin jatkuvasti kasvava verkostoituva yhteistyö olisi syytä sisällyttää budjettiin. Kumppanuuksilla on merkittävä vaikutus kunnan talouteen, ne ovat tärkeä voimavara. Tämän yhteistyöverkoston johtaminen on keskeinen osa poliittishallinnollisen järjestelmän talouden johtamista.

Budjetoinnin kehittämistä olisi hyvä kuntakohtaisesti kokeilla hyödyntäen johdon laskentatoimen tarjoamia mahdollisuuksia. Näin voitaisiin kiinnittää paremmin huomio palveluprosesseihin ja niihin mahdollisesti piiloutuneisiin kitkatekijöihin. Samalla pystyttäisiin analysoimaan sopimuksiin sisältyvien transaktiokustannusten suurusluokkaa ja mahdollista karsintaa.

Poikkihallinnollinen toiminta, sisäisen valvonnan valikoiva kehittäminen ja välttämättömät riskikartoitukset lukuisten riippuvuussuhteiden toimintakentässä edellyttävät panostusta budjetin valmistelua tukeviin laskelmiin ja niiden esitystapaan. Ei-numeeristen aineistojen vakiinnuttaminen lukujen rinnalla on välttämätöntä, jotta voidaan nähdä lukujen taakse ja tunnistaa vaikutukset. Tämä on tarpeen, kun kuntien toiminta siirtyy hitaan tai joissakin tapauksissa supistuvan volyymin aikaan. Kun toimintaa rajataan, on oltava työkaluja ennakoida seuraukset ja ratkaisujen yhteisvaikutukset. Tulevat budjetit on rakennettava myös supistuvaa toimintaa ennakoiviksi.

Toiminta muutosten ytimessä haastaa budjetoinnin tutkimuksen aivan uudella tavalla. Nyt ei etsitä vain tasapainoa ja tehdä tehokkuuslaskelmia tai tuotekustannuslaskentaa, vaan katsotaan, mitä mahdollisuuksia ja uusia ratkaisuja me budjetoinnin yhteydessä yhdessä oppimalla voimme löytää.

Lähteet

Bailey, S. J. (2004). Strategic Public Finance. Palgrave. Macmillan.

Bartle, J. R. & Ma, J. (2001). Applying Transaction Cost Theory to Public Budgeting and Finance. Artikkeli julkaisussa Envolving Theories of Public Budgeting, Volume 6, pp 157–181.

Bergstrand, J. (1995). Tehokas talouden ohjaus. 2. painos. Alkuperäisteos Ekonomisk styrning. Suomen Ekonomiliitto, Welling + Göös, WSOY:n graafiset laitokset, Juva.

Boström, K. E. & Johansson, G. (1980). Nollbasbudgeting. Lund. Studentlittaratur.

Caiden, M. (1987). Patterns of Budgeting julkaisussa Allen Schick (edit) Perspective of Budgeting. 2nd Edition. American Society for Public Administration, PAR Classic Series, Washington. D.C. ss. 15–26.

Doherty, T. L. & Horne, T. (2005). Managing Public Services. Implementing Changes – A Thoughtful Approach. Routledge. Taylor & Francis Group, London and New York.

Drucker, P. F. (2002). Duckerin parhaat. Valittuja kirjoituksia Peter E. Druckerin teoksista. Ws Bookwell Oy, Juva.

Emmanuel, C., Otley, D. & Merchanti, K. (1995). Accounting for Management Control, second edition. Chapman & Hall, Lontoo.

Hansson, A.-I. (2002). Selvitys sosiaali- ja terveyspalveluiden ohjauksesta ja valvonnasta. Sosiaali- ja terveysministeriön työryhmämuistioita 2002:8. Helsinki.

Haveri, A. & Pehk, T. (2008). Verkostokunta johtamisen ja demokratian haasteena. Kunnallistutkimuksia, Tampere University Press, Tampereen Yliopistopaino Oy – Juvenes Print.

Heuru, K. (2000). Kunnallisen päätösvallan siirtyminen. Tampereen Yliopisto. Acta Universitatis Tamprensis nro 760, Tampere Unversity Press.

Hope, J. & Frase, R. (2003). How Needs Budgets? Harvard Business Review Feb. Vol. 81, Issue 2. 108–115.

Hosiaisluoma, A. (1969). Kunnallistalous 1. osa, Taloussuunnittelu ja -hallinto. Helsinki, Suomen kunnallisliitto.

Karila, A. (1998). Kuntien talouden ohjaus ja sen muutos. Perinteisestä politiikasta rinnakkaisten ohjausjärjestelmien kokonaisuuteen. Väitöskirja, Tampereen yliopisto, yhteiskuntatieteellinen tiedekunta. Helsinki, Suomen Kuntaliitto.

Knuuttinen, M. (1998). Kuntien muuttuva hallinto ja priorisointi. Tutkimus kuntien priorisointiprosessien käytännöstä ja teoreettisesta perustasta sekä yhteydestä kunnan ja valtuuston välisen suhteen muutokseen. Kuopion yliopiston julkaisuja E. Yhteiskuntatieteet 54. Sosiaalitieteiden laitos. Kuopion yliopisto. Kuopion yliopiston painatuskeskus.

Luomala, A. (2010). Politiikan mahdollisuudesta valtuuston talousarviokokouksessa. Akateeminen väitöskirja, Jyväskylän yliopisto: valtio-oppi. Sosiaalikehitys Oy, Hämeenlinna.

Mikesell, J. L. & Mullins, D. R. (2011). Reforms for Improved Efficiency in Public Budgeting and Finance: Improvements, Disappointments, and Work-in Progress. Public Budgeting & Finance Winter 2011,1–30.

Moisio, A., Pursiainen, H. & Saarimaa, T. (2013). Kuntatalouden ennustettavuus ja sopeutuminen talousarvioiden ja tilinpäätösten valossa. Valtion taloudellinen tutkimuskeskus. Valtioneuvoston kanslian raporttisarja 3/2013.

Moreno, A.-M. (2012). (ed.) Local government in the memberstates of the European Union: a comparative legal perspective. Instituto Nacionale de Administractiòn Pùblica (INAP). Madrid.

Morlinge, S. & Player, S. (2010). Future Ready: How to Master Business Forecasting. John Wiley & Sons, Ltd. Publication, Cornwall.

Myllyntaus, O. (2002). Kuntatalouden ohjaus. Budjetoinnin ja kirjanpidon teoriaperusteita ja kehityssuuntia. Suomen Kuntaliitto, Helsinki.

Myllyntaus, O. (2011) (toim.). Kunnan ja kuntayhtymän talousarvio- ja suunnitelma. Suositus. Suomen Kuntaliito. Kuntaliiton Paino. Helsinki.

Määttä, J. (2010a). Hybridiorganisaatioiden ja niiden konsernijohtamisen muotoutuminen. Tutkimus Jyväskylän, Oulun, Tampereen ja Turun hierarkkisten ja markkinasuuntautuneiden toimintatapojen ja niiden konsernijohtamisen muutoksista 1993–2006. Akateeminen väitöskirja Acta 221. Helsinki. Suomen Kuntaliitto.

Möttönen, S. (1997). Tulosjohtaminen ja valta poliittisten päätöksentekijöiden ja viranhaltijoiden välisessä suhteessa. Suomen Kuntaliitto, Acta-sarja nro 86.

Naschold, F. (1995). The Modernization of the Public Sector in Europe. A Comparative perspective of the Scandinavian Experience. Helsinki: Labour Police Studies.

Nasi, S. (1990). Laskenta-ajattelun kehitys viime vuosisadan puolivälistä nykypäiviin. Tampereen yliopisto.

Neilimo, K. & Uusi-Rauva, E. (2005). Johdon laskentatoimi, 6. painos. Edita, Helsinki.

Niiranen, V. (2011). Arviointitieto ja sen käyttöala kuntien päätöksenteossa. Hallinnon Tutkimus 30(4), 313–324.

Nyholm, I. & Airaksinen, J. (2011). Kuntahallinnon uudistaminen arvioinnin kohteena, Hallinnon Tutkimus 30 (4); 297–312.

Oulasvirta, L. & Aronen, K. (2012). Budjetoinnin kehittäminen ja kannustavuus kunnissa. Suomen kuntaliitto, Kuntatalon paino, Helsinki.

Pekkarinen, J. (2013). Rakennepoliittinen ohjelma ja kunnat. Valtiovarainministeriö. Osoitteessa http://valtioneuvosto.fi/etusivu/rakenneuudistus395285/tiedostot/hetemaen-ryhman-esitys/kalvot-pekkarinen.pdf.

Pitkänen, E. (1980). Julkisyhteisöjen laskentatoimi. Espoo.

Pöysti, T. (2013). Älykkääseen ohjaukseen ja valtioneuvoston ohjauspolitiikkaa. Valtiontalouden tarkastusvirasto 23.9.2013. Valtiontalouden tarkastusviraston vuosikertomus 2013 valtiopäiville (K 18/2013 vp.).

Rajala, T., Tammi, J. & Meklin, P. (2008). Kilpailutuksen näkyvät ja näkymättömät kustannukset, Kunnallisalan kehittämissäätiön Kunnat ja kilpailu -sarjan julkaisu nro 11, Vammalan Kirjapaino Oy, Vammala.

Van Roosbroek, S. & Van Dooren, W. (2010). The quality of local governance – ranking local governments in Belgium, Journal Public Sector Performance Management, Vol. 1, No. 4. 2010, 330–342.

Rubin, I. (2006). Budgeting for contracting in Local Government. Public Budgeting and Finance, Volume 26, Number 1. March pp. 1–13.

Rubin, I. S. (1990). Budget Theory and Budget Practice: How Good the Fit? Public Administration Review, Vol. 50, No. 2 (Mar.-Apr.1990), pp. 179–189.

Ryynänen, A. (2007). Kansallisvaltiosta kansalaisvaltioon. Kansallinen sivistysliitto ry. Helsinki. Yliopistopaino.

Sotarauta, M. (2009). Strateginen innovaatiojohtaminen kunnassa. Teoksessa Haveri, A. & Majoinen, K. & Jäntti, A. (toim.) Haastava kuntajohtaminen (s. 50–70). Suomen Kuntaliitto. Helsinki.

Stenvall, J. & Syväjärvi, A. (2006). Onks tietoo? Valtion informaatio-ohjaus kuntien hyvinvointitehtävissä. Valtionvarainministeriö, tutkimukset ja selvitykset 3/2006.

Suomen Kuntaliitto (1994). Kunnan ja kuntayhtymän kustannuslaskennan opas. Suomen Kuntaliitto, Kuntaliiton painatuskeskus. Helsinki.

Thurmaier, K. & Willoughby, K. (2001). Policy and Politics in State Budgeting. M.E. Sharpe Publishers.

Tuittu, H. (1994). Eliitti, valta ja budjetti. Tutkimus budjettieliitin käyttäytymisestä ja valtakäsityksistä suurissa kaupungeissa. Acta Universtatis Tamperensis. ser A vol. 429.

Uyar, A. (2009). An evaluation of Budgeting approaches: Traditional Budgeting, Better Budgeting, and Beyond Budgeting, Akademik Arastimater Dergisi 2009, Sayr 42, Sayfalar 113–130, Jouranal of Academic Studies.

Vartiainen, J. & Moisio, A. (2013). Lausunto: Budjettidirektiivin ja budjettisuunnitelmien ennakkovalvonta-asetuksen kansallista täytäntöönpanoa valmistelleen työryhmän muistiosta. Dnro VATT/310/400/2013 http://www.vatt.fi/file/lausunnot/310_400_2013_lausunto.pdf, luettu 20.1.2014.

Vesterinen, V. (2006). Kunta ja yhtiöittäminen. Kunnallisalan kehittämissäätiön julkaisuja nro 56. Vammalan Kirjapaino Oy. Vammala.
Vuorela, T. (1990). Toiminnan arvioinnin tutkimusotteiden kehitys. VAPK-kustannus. Helsinki. Valtionhallinnon kehittämiskeskus.
Wildavsky, A. B. (1975). Budgeting: a comparative theory of budgetary process. Boston Little, Brown and Co.
Wildavsky, A. B.(1974). The Politics of the Budgeting Processes. Second edition, Little Brown and Company, Boston Toronto.

Muu aineisto ja säädökset

Espoon kaupunki (2013). Tarkastuslautakunta. Arviointikertomus 2012. http://www.espoo.fi/download/noname/%7B382C07BB-A26F-4D42-92CB-0AF74794543C%7D/35304.
Helsingin kaupungin taloussuunnitelma vuosiksi 1966–1975. Helsinki 1965.
Kauhavan kaupunki (2013). Kauhavan kaupungin valtuustosopimus vuosille 2009–2012, http://www.kauhava.fi/files/1763/Valtuustosopimus.pdf, luettu 2.11.2013.
Kuntalaki 17.3.1995/365.
Kuntalaki 21.12.2007/1375
Kuntalaki 50.1§ 14 k
Kuopion kaupunki (2013). Kuopion kaupungin valtuustosopimus 2009–2012, http://www.kunnat.net/fi/tietopankit/hyvakas/hyvakas-tietopankki/kuopionvaltuustosopimus/Sivut/default.aspx. Luettu 2.11.2013.
Lahden kaupunki (2013). Uraauurtava valtuustosopimus linjaa yhteistyötä Lahdessa. 19.2.2013 Arkistoitu uutinen. Osoitteessa: http://www.lahti.fi/www/bulletin.nsf/PFAArch/D7EAF7C7982962A9C2257B17002D54FE?opendocument.
Limingan kunta (2013). Limingan kaupungin valtuustosopimus vuosille 2013–2016, http://www.liminka.fi/tiedostot/Hallinto-osasto/valtuustosopimus.pdf, luettu 2.11.2013.
Loimaan kaupunki (2013). Loimaan kaupungin valtuustosopimus 2013–2016, http://www.loimaa.fi/documents/loimaan_kaupunki/loimaan_kaupungin_strategia/Valtuustoryhmien+valtuustosopimus+2013-2016.pdf, katsottu 2.11.2013.
Oulun kaupunki (2013). Oulun kaupungin valtuustosopimus 2013–2016, http://www.ouka.fi/c/document_library/get_file?uuid=09f40918-f05e-483d-821e-d47c054e4603&groupId=50266.
Suomen Kuntaliitto (2013). Kuntatalous 4/13. Osoitteessa: http://www.kunnat.net/fi/asiantuntijapalvelut/kuntatalous/kuntatalous-tilastot-julkaisut/kuntatalous/kuntataloustiedotteet-2013/Documents/Kuntatiedote_4_2013.pdf.
Tampereen kaupunki (2013). Tampereen kaupungin tarkastuslautakunnan arviointikertomus vuodelta 2012. Hyväksytty tarkastuslautakunnan kokouksessa 17.4.2013. Suomen Yliopistopaino Oy – Juvenes Print.
Tarkastusvaliokunta (2008). Tarkastusvaliokunnan mietintö 5/2008 vp.

Tilastolaki (280/2004). http://www.stat.fi/keruu/kutall/, luettu 4.11.2013.
Valtiontalouden tarkastusvirasto (2009). Sosiaali- ja terveysministeriön hallinnonalan ohjausjärjestelmä. Valtiontalouden tarkastusviraston tuloksellisuustarkastuskertomukset 196/2009.
Valtiovarainministeriö (2012a). Kuntien tehtävien kartoitus. http://www.vm.fi/vm/fi/03_tiedotteet_ja_puheet/01_tiedotteet/20130116Kuntie/name.jsp.
Valtiovarainministeriö (2012b). Kohti strategisempaa, kevyempää, poikkihallinnollisempaa ja yhtenäisempää tulosohjausta. Valtiovarainministeriön julkaisuja 21/2012, Juvenes Print. Tampereen Yliopistopaino Oy.
Valtiovarainministeriö (2012b). Kuntalain taloussäännöstön uudistaminen. Kunnan taloustyöryhmä. Valtionvarainministeriön julkaisuja 20, Juvenes Print. Tampereen yliopisto Oy.

Liite 1.

Haastateltavat

Ala-aho Virpi, kaupunginreviisori, Espoo
Auvinen Markus, talousjohtaja, Mänttä-Vilppula
Leino Toni, kamreeri, Pälkäne
Salli Paavo, kaupunginjohtaja em., Sastamala
Salo Liisa, hallintojohtaja, Kauhava
Selonen Päivi, talousarviopäällikkö, Hämeenlinna

Liite 2.

Budjetointitutkimus
Haastatteluteemat

1 Budjettirakenne – nykytilanne
2 Peruskunnan ja kuntakonsernin suhde budjetoinnissa
3 Budjetin käsittelyn muutos
4 Budjetin uudistuminen kuntalakiuudistuksen jälkeen
5 Mittaamisen ja arvioinnin kehittyminen
6 Valtion ohjauksen korostumisen näkyminen kunnan budjetissa. Perus-palveluohjelma ym.
7 Muiden kuntien budjettien vaikutus oman kunnan budjetointiin (vertailu)
8 Kuntien oman talouden ohjauksen muutos, esim. tasapainotus
9 Valvonnan muutos – sisäinen ja ulkoinen
10 Mitä erityistä kuntaliitokset toivat budjetointiin – yleisarvio
11 Resursoinnin muutos
12 Synnyttikö kuntaliitos tarpeen palvelujen uudelleen arviointiin?
13 Miten talousarviota tulisi uudistaa? Miten käsittelyä pitäisi muuttaa, jos tarpeen?
14 Kunnan tehtäväkenttä ja EU-lainsäädäntö – mahdolliset vaikutukset

Kunnallisalan kehittämissäätiön tutkimusjulkaisujen sarjassa ovat ilmestyneet

1 Pirjo Mäkinen
KUNTARAKENNESELVITYS (1992)

2 HYVINVOINTIYHTEISKUNNAN TULEVAISUUS
Kolme näkökulmaa (1992)

3 Maria Lindbom
KUNNAT JA EUROOPPALAINEN ALUEKEHITYS (1994)

4 Jukka Jääskeläinen
KUNTA, KÄYTTÄJÄ, MARKKINAVOIMA
Kunnallisen monopolin ohjaus ja johtaminen (1994)

5 Torsti Kivistö
KEHITYKSEN MEGATRENDIT JA KUNTIEN TULEVAISUUS
Kohti ihmisläheistä kansalaisyhteiskuntaa (1995)

6 Kari Ilmonen–Jouni Kaipainen–Timo Tohmo
KUNTA JA MUSIIKKIJUHLAT (1995)

7 Juhani Laurinkari–Pauli Niemelä–Olli Pusa–Sakari Kainulainen
KUNTA VALINTATILANTEESSA
Kuka tuottaa ja rahoittaa palvelut? (1995)

8 Pirjo Mäkinen
KUNNALLISEN ITSEHALLINNON JÄLJILLÄ (1995)

9 Arvo Myllymäki–Asko Uoti
LEIKKAUKSET KUNTIEN UHKANA
Vaikeutuuko peruspalvelujen järjestäminen? (1995)

10 Heikki Helin–Markku Hyypiä–Markku Lankinen
ERILAISET KUNNAT
Kustannuserojen taustat (1996)

11 Juhani Laurinkari–Tuula Laukkanen–Antti Miettinen–Olli Pusa
VAIHTOEHDOKSI OSUUSKUNTA
– yhteisö kunnan palvelutuotannossa (1997)

12 Jari Hyvärinen–Paavo Okko
EMU – ALUEELLISET VAIKUTUKSET JA KUNTATALOUS (1997)

13 Arvo Myllymäki–Juha Salomaa–Virpi Poikkeus
MUUTTUMATON – MUUTTUVA KANSANELÄKELAITOS (1997)

14 Petri Böckerman
ALUEET TYÖTTÖMYYDEN KURIMUKSESSA (1998)

15 Heikki Helin–Seppo Laakso–Markku Lankinen–Ilkka Susiluoto
MUUTTOLIIKE JA KUNNAT (1998)

16 Kari Neilimo
STRATEGIAPROSESSIN KEHITTÄMINEN MAAKUNTATASOLLA
– case Pirkanmaa (1998)

17 Hannu Pirkola
RAKENNERAHASTOT
– ohjelmien valmistelu, täytäntöönpano ja valvonta (1998)

18 Marja-Liisa Nyholm–Heikki Suominen
PALVELUVERKOSSA YÖTÄPÄIVÄÄ (1999)

19 Jarmo J. Hukka–Tapio S. Katko
YKSITYISTÄMINEN VESIHUOLLOSSA? (1999)

20 Salme Näsi–Juha Keurulainen
KUNNAN KIRJANPITOUUDISTUS (1999)

21 Heikki Heikkilä–Risto Kunelius
JULKISUUSKOE
Kansalaiskeskustelun opetuksia koneistoille (2000)

22 Marjaana Kopperi
VASTUU HYVINVOINNISTA (2000)

23 Lauri Hautamäki
MAASEUDUN MENESTYJÄT
Yritykset kehityksen vetureina (2000)

24 Paavo Okko–Asko Miettilä–Elias Oikarinen
MUUTTOLIIKE PAKOTTAA RAKENNEMUUTOKSEEN (2000)

25 Olavi Borg
TIEDON VAJE KUNNISSA (2000)

26 Max Arhippainen–Perttu Pyykkönen
KIINTEISTÖVERO KUNNALLISTALOUDESSA (2000)

27 Petri Böckerman
TYÖPAIKKOJEN SYNTYMINEN
JA HÄVIÄMINEN MAAKUNNISSA (2001)

28 Aimo Ryynänen
KUNTAYHTEISÖN JOHTAMINEN (2001)

29 Ilkka Ruostetsaari–Jari Holttinen
LUOTTAMUSHENKILÖ JA VALTA
Edustuksellisen kunnallisdemokratian mahdollisuudet (2001)

30 Terho Pursiainen
KUNTAETIIKKA
Kunnallisen arvokeskustelun kritiikkiä (2001)

31 Timo Tohmo–Jari Ritsilä–Tuomo Nenonen–Mika Haapanen
JARRUA MUUTTOLIIKKEELLE (2001)

32 Arvo Myllymäki–Eija Tetri
RAHA-AUTOMAATTIYHDISTYS KANSALAISPALVELUJEN RAHOITTAJANA (2001)

33 Anu Pekki–Tuula Tamminen
LAPSEN EHDOILLA (2002)

34 Lauri Hautamäki
TEOLLISTUVA MAASEUTU
– menestyvät yritykset maaseudun voimavarana (2002)

35 Pertti Kettunen
KUNTIEN ELOONJÄÄMISEN TAITO (2002)

36 MAAKUNTIEN MERKITYS JA TEHTÄVÄT (2003)

37 Marko Taipale–Max Arhippainen
ANSIOTULOVÄHENNYS, JAETTAVAT YRITYSTULOT
JA KUNTIEN VEROPOHJA (2003)

38 Jukka Lassila–Tarmo Valkonen
HOIVARAHASTO (2003)

39 Pekka Kettunen
OSALLISTUA VAI VAIKUTTAA? (2004)

40 Arto Ikola–Timo Rothovius–Petri Sahlström
YRITYSTOIMINNAN TUKEMINEN KUNNISSA (2004)

41 Päivi Kuosmanen–Pentti Meklin–Tuija Rajala–Maarit Sihvonen
KUNNAT ERIKOISSAIRAANHOIDOSTA SOPIMASSA (2004)

42 Pauli Niemelä
SOSIAALINEN PÄÄOMA SUOMEN KUNNISSA (2004)

43 Ilkka Ruostetsaari–Jari Holttinen
TARKASTUSLAUTAKUNTA KUNNAN PÄÄTÖKSENTEOSSA (2004)

44 Aimo Ryynänen
KUNNAT VALTION VALVONNASSA (2004)

45 Antti Peltokorpi–Jaakko Kujala–Paul Lillrank
KESKENERÄISEN POTILAAN KUSTANNUKSET
Menetelmä kunnille terveyspalveluiden tuotannon suunnitteluun ja ohjaukseen (2004)

46 Pentti Puoskari
KUNTA JA AMMATTIKORKEAKOULU (2004)

47 Timo Nurmi
KUNTIEN ARVOPERHEET (2005)

48 Jarna Heinonen–Kaisu Paasio
SISÄINEN YRITTÄJYYS KUNTATYÖSSÄ (2005)

49 Soili Keskinen
TUTKIMUS ALAISTAIDOISTA KUNNISSA
(verkkojulkaisu 2005)

50 Heikki A. Loikkanen–Ilkka Susiluoto
PALJONKO VERORAHOILLA SAA? (2005)

51 Arvo Myllymäki–Päivi Kalliokoski
VALTIO, KUNTA JA EUROOPAN UNIONI
Unionijäsenyyden vaikutus valtion ja kuntien taloudelliseen päätösvaltaan (2006)

52 Aini Pehkonen
MAAHANMUUTTAJAN KOTIKUNTA (2006)

53 Toivo Pihlajaniemi
KUNTARAKENNE MURROKSESSA
(verkkojulkaisu 2006)

54 Satu Nivalainen
PENDELÖINKÖ VAI MUUTANKO?
Työvoiman liikkuvuus kuntien välillä (2006)

55 Jouni Kaipainen
KUNTIEN ROSKASOTA (2006)

56 Vesa Vesterinen
KUNTA JA YHTIÖITTÄMINEN (2006)

57 Maria Solakivi–Matti Virén
KUNTIEN HENKILÖSTÖ, TEHOKKUUS JA KUNTAKOKO (2006)

58 Jarmo J. Hukka–Tapio S. Katko
VESIHUOLLON HAAVOITTUVUUS
(verkkojulkaisu 2007)

59 Elina Viitanen–Lauri Kokkinen–Anne Konu–Outi Simonen–
Juha V. Virtanen–Juhani Lehto
JOHTAJANA SOSIAALI- JA TERVEYDENHUOLLOSSA (2007)

60 Jouni Ponnikas–Timo Tiainen–Johanna Hätälä–Jarmo Rusanen
SUOMI JA ALUEET 2030
– toteutunut kehitys, ennakointia ja skenaariot (2010)

61 Ritva Pihlaja
KOLMAS SEKTORI JA JULKINEN VALTA (2010)

62 Pekka Pietilä–Tapio Katko–Vuokko Kurki
VESI KUNTAYHTEISTYÖN VOITELUAINEENA (2010)

63 Pasi Holm–Janne Huovari
KUNNAT VEROUUDISTUKSEN MAKSAJINA? (2011)

64 Irene Roivainen–Jari Heinonen–Satu Ylinen
KÖYHÄ BYROKRATIAN RATTAISSA (2011)

65 Anu Hakonen–Kiisa Hulkko-Nyman
KUNNASTA HOUKUTTELEVA TYÖPAIKKA? (2011)

66 Markku Sotarauta–Toni Saarivirta–Jari Kolehmainen
MIKÄ ESTÄÄ KUNTIEN UUDISTUMISTA? (2012)

67 Eero Lehto
VOIKO ÄÄNESTÄMÄLLÄ VAIKUTTAA KUNTAVEROIHIN? (2012)

68 Kirsi Kuusinen-James
TUOKO PALVELUSETELI VALINNANVAPAUTTA? (2012)

69 Leena Forma–Marja Jylhä–Mari Aaltonen–Jani Raitanen–
Pekka Rissanen
VANHUUDEN VIIMEISET VUODET
– pitkäaikaishoito ja siirtymät hoitopaikkojen välillä (2012)

70 Niina Mäntylä–Jonna Kivelä–Seija Ollila–Laura Perttola
PELASTAKAA KOULUKIUSATTU!
– koulun vastuu, puuttumisen muodot ja ongelmat oikeudellisessa
tarkastelussa (2013)

71 Juhani Laurinkari–Kirsi Rönkä–Anja Saarinen–Veli-Matti Poutanen
PALVELUT TOIMIMAAN
– tapaturmissa vammautuneiden nuorten puheenvuoro (2013)

72 Signe Jauhiainen–Janne Huovari
KUNTARAKENNE JA ALUEIDEN ELINVOIMA
– laskelmia väestöstä, työpaikoista ja kuntataloudesta (2013)

73 Riitta Laakso
MISTÄ KOTI HUOSTAANOTETULLE LAPSELLE?
(verkkojulkaisu 2013)

74 Vuokko Niiranen–Minna Joensuu–Mika Martikainen
MILLÄ TIEDOLLA KUNTIA JOHDETAAN? (2013)

75 Niko Hatakka–Erkka Railo–Sini Ruohonen
KUNTAVAALIT 2012 MEDIASSA (2013)

76 Hannu Kytö ja Monika Kral-Leszczynska
MUUTTOLIIKKEEN VOITTAJAT JA HÄVIÄJÄT
– tutkimus alueiden välisistä muuttovirroista (2013)

77 Sakarias Sokka, Anita Kangas, Hannu Itkonen, Pertti Matilainen & Petteri Räisänen
HYVINVOINTIA MYÖS KULTTUURI- JA LIIKUNTAPALVELUISTA
(2014)

78 Petra Kinnula, Teemu Malmi & Erkki Vauramo
SISÄLTÖÄ SOTE-UUDISTUKSEEN
Tunnuslukuja terveydenhuollon suunnitteluun (2014)

79 Hagen Henrÿ, Jarmo Hänninen, Seija Paksu ja Päivi Pylkkänen
OSUUSTOIMINNASTA VALOA VANHUSPALVELUIHIN (2014)

80 Toni Mättö, Jukka Pellinen, Antti Rautiainen ja Kari Sippola
TALOUSOHJAUS TERVEYSASEMILLA
– näennäisohjaus luo näennäistehokkuutta (2014)

81 Tuija Rajala ja Jari Tammi
BUDJETOINTIA KUNTIEN MUUTOSKIERTEESSÄ (2014)

KAKS – Kunnallisalan kehittämissäätiö rahoittaa kuntia palvelevaa tutkimus- ja kehittämistoimintaa. Tavoitteena on tukea ja parantaa kuntien ja niiden organisaatioiden toimintamahdollisuuksia.

Rahoitamme hankkeita ja tutkimuksia, joiden arvioimme olevan kuntien tulevaisuuden kannalta keskeisimpiä. Tuloksien tulee olla sovellettavissa käytäntöön. Rahoitettavilta hankkeilta edellytetään ennakkoluulotonta ja uutta uraa luovaa otetta.

Säätiöllä on *Polemiikki*-niminen asiakaslehti ja kaksi julkaisusarjaa:

Polemia-sarja, jossa käsitellään kunnille tärkeitä strategisia kysymyksiä ajattelua herättävällä tavalla.

Tutkimusjulkaisut-sarja, jossa julkaistaan osa säätiön rahoittamista tutkimuksista. Pääosa säätiön rahoittamista tutkimuksista julkaistaan tekijätahon omissa julkaisusarjoissa.

Toimintamme ja julkaisumme esitellään tarkasti kotisivuillamme *www.kaks.fi*.

Vuonna 1990 perustettu itsenäinen säätiö rahoittaa toimintansa sijoitustuotoilla.

Osoite	Fredrikinkatu 61 A 00100 Helsinki
Asiamies	Antti Mykkänen, antti.mykkanen@kaks.fi, p. 0400 570 087
Tutkimusasiamies	Veli Pelkonen, veli.pelkonen@kaks.fi, p. 0400 815 527
Taloudenhoitaja	Anja Kirves, anja.kirves@kaks.fi, p. 0400 722 682

Tutustu kotisivuihimme (*www.kaks.fi)*!

TUTKIMUS

Tuija Rajala ja Jari Tammi

Budjetointia kuntien muutoskierteessä

Kuntien budjetointi on jokaisessa kunnassa omanlaisensa, mutta muutospaineet ovat samanlaisia. Miten kunnat ovat vastanneet budjetoinnissaan näihin paineisiin? Kuinka kuntaliitokset ovat muuttaneet budjetointia?

Tässä tutkimuksessa paneudutaan verkottuvan kuntakonsernin budjetointiin, sen käyttämään talousinformaatioon ja talouden johtamisessa vastaantuleviin ongelmiin. Tutkimusraportti tarjoaa sekä kehittämisehdotuksia että laajempia, yhteistä pohdintaa edellyttäviä keskusteluavauksia.

Kuntatalouden johtaminen ei ole vain vuositasolla toteuttavaa talouden tasapainon sinnikästä etsintää, vaan se on monipuolisuudessaan kiintoisa ja kaikki toimijat oppimiseen haastava kokonaisuus.

kaks.fi
KUNNALLISALAN KEHITTÄMISSÄÄTIÖ

9 789527 072011

Vammalan Kirjapaino Oy, Sastamala 2014
ISBN 978-952-7072-01-1